

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

THAYSE PADILHA

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS FEDERAIS: UMA PESQUISA SOBRE O
PROCESSO DE INFORMAÇÕES APLICÁVEIS À ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL
DIGITAL E FISCAL**

CRICIÚMA

2017

THAYSE PADILHA

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS FEDERAIS: UMA PESQUISA SOBRE O
PROCESSO DE INFORMAÇÕES APLICÁVEIS À ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL
DIGITAL E FISCAL**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado
para obtenção do grau de Bacharel no curso de
Ciências Contábeis da Universidade do
Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Everton Perin

CRICIÚMA

2017

THAYSE PADILHA

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS FEDERAIS: UMA PESQUISA SOBRE O
PROCESSO DE INFORMAÇÕES APLICÁVEIS À ECD E ECF**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 13 de novembro de 2017.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Everton Perin - Especialista - Orientador

Prof.^a Andreza da Cruz – Mestra – Examinadora

Prof. Luan Machado - Especialista - Examinador

Dedico esta monografia primeiramente a Deus por me guiar até aqui. Aos meus pais Dirlei e Sueli por me apoiarem e incentivarem a buscar meus objetivos por mais difíceis que sejam.

AGRADECIMENTOS

Depois de tanto esforço e dedicação, pelas noites em claro, e pelos momentos de angústia, pelas vezes em que pensei em desistir, agradeço imensamente a Deus, por estar ao meu lado o tempo todo me dando forças para seguir a diante, sem ele eu não teria chegado até aqui.

Aos meus pais, Sueli e Dirlei, por acreditarem em mim, por estarem sempre ao meu lado me apoiando e incentivando, não me deixando desanimar nos piores momentos, que me mostraram que é preciso sair da zona de conforto e alçar voos mais altos, explorando minha capacidade e superando meus medos, para vencer na vida e conquistar meus sonhos. Amo muito vocês!

Aos meus irmãos, cunhada, tios e tias pelas risadas e momentos de descontração, que foram muito importantes nesta trajetória.

Ao meu namorado, pela paciência e preocupação principalmente nos momentos finais de conclusão deste curso, por relevar meu cansaço e stress, pela compreensão nos momentos difíceis e de só me ouvir falar em TCC, meu ombro amigo e companheiro.

Aos meus amigos, por entenderem minha ausência, não deixando nossa amizade enfraquecer, vocês sempre estiveram no meu coração e nos meus pensamentos.

As amizades cultivadas pela faculdade, Douglas, Katia, Luana, Jaque e aos outros colegas, pelos momentos de desesperos e angústias, pelas desavenças, pelas risadas, pelas festas, e pelos momentos agradáveis, por me ajudarem a vencer junto com eles, meu agradecimento em especial ao meu amigo Douglas, sem ele, nem teria ingressado na faculdade, meu companheiro de todas as noites, que atura meu mal humor, e que me ajudou muito a não desistir.

A todos os professores que fizeram parte desta trajetória, pelas dicas e por todo conhecimento compartilhado, em especial ao meu orientador Everton Perin, pela sua paciência, obrigada por todo apoio e compreensão.

Aos meus colegas de trabalho, pelas dicas, pela ajuda e pelo apoio, possibilitando meu crescimento profissional, e pessoal.

A todos que contribuíram direta ou indiretamente para concretização dessa etapa tão importante em minha vida, minha eterna gratidão a todos vocês.

Muito obrigada!

“Quando desistir for mais fácil, continue insistindo. O difícil costuma valer muito mais a pena! ”

(Autor desconhecido)

RESUMO

O governo está utilizando cada vez mais as tecnologias diante da necessidade de um acompanhamento mais detalhado das informações contábeis e fiscais geradas pelas empresas. O projeto Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) foi criado com objetivo de aproximar ainda mais as organizações do governo, tornando mais fácil o acesso à apuração de tributos devidos. A criação do subprojeto Escrituração Contábil e Fiscal (ECF) feita para a apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social, e o subprojeto da Escrituração Contábil Digital (ECD) que apresenta os demonstrativos contábeis. Identificar as dificuldades encontradas e os procedimentos adotados pelos profissionais das organizações contábeis, após a implantação das obrigações acessórias digitais ECD e ECF, são os principais objetivos a serem alcançados por meio da pesquisa desenvolvida neste trabalho. O procedimento de adaptação é importante para a busca de conhecimentos e atualizações, visto que a legislação está sempre em processo de modificação. A pesquisa de campo visa identificar junto ao profissional contábil as dificuldades encontradas após a implantação das obrigações acessórias digitais, e os procedimentos adotados após a implantação. Elabora em três etapas, onde na primeira etapa buscou-se identificar o perfil dos entrevistados, a segunda buscou direcionar questões afim de averiguar as dificuldades encontradas nos demonstrativos ECD e ECF, por fim a terceira etapa questionou-se a opinião pessoal dos profissionais, relacionadas a este estudo. Os objetivos traçados para este estudo foram alcançados no momento em que se questionou as dificuldades que os profissionais tinham com relação as obrigações acessórias digitais, e que meios foram adotados para manter-se sempre atualizados. A pesquisa obteve resultado significativo, alcançando o objetivo traçado a este estudo, possibilitando dar a continuidade deste trabalho em futuras pesquisas.

Palavras-chave: Sistema Público de Escrituração Digital. Escrituração Contábil Digital. Escrituração Contábil Fiscal. Obrigações acessórias.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Universo do Sped.....	24
----------------------------------	----

LISTA DE TABELAS

Quadro 1 - Infrações de Condutas	18
Quadro 2 - Benefícios do SPED.....	23
Quadro 3 - Dados da cidade de Criciúma	32
Quadro 4 - Dados estatísticos de quantidade de escritório de SC	33
Quadro 5 - Dados estatísticos de quantidade de profissionais de SC.....	33

LISTA DE GRAFICOS

Gráfico 1 – Gênero.....	34
Gráfico 2 - Faixa Etária	35
Gráfico 3 - Faixa Etária por Gênero	35
Gráfico 4 - Formação Profissional.....	36
Gráfico 5 - Registro do CRC Ativo por Gênero.....	37
Gráfico 6 - Formação Profissional com Registro no CRC	37
Gráfico 7 - Tempo de Atuação na Área Contábil.....	38
Gráfico 8 - Tempo de Atuação na Área Contábil por Gênero.....	39
Gráfico 9 - Quantidade de Clientes das Organizações Contábeis	39
Gráfico 10- Quantidade de Clientes das Organizações Contábeis	40
Gráfico 11 - Dificuldade na Elaboração da ECD	41
Gráfico 12 - Dificuldade na Elaboração da ECF	42
Gráfico 13 - Prazo de Entrega.....	43
Gráfico 14 - Meio de Atualização de Informações.....	44
Gráfico 15 - Meios de relação com clientes.....	44
Gráfico 16 - Redução de custo para as empresas	45
Gráfico 17 - Redução de custo para as empresas	46
Gráfico 18 - Redução de custo para as empresas	46
Gráfico 19 - Redução de custo para as empresas	47
Gráfico 20 - Objetivos do SPED traçados pela Receita Federal	48
Gráfico 21 - Substituição do sistema.....	48
Gráfico 22 - Risco de fiscalização	49
Gráfico 23 - Correções para o SPED	50
Gráfico 24 - Informações em Duplicidade	50
Gráfico 25 - Informações em Duplicidade	51

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADE	Ato Declaratório Executivo
Art.	Artigo
Caput	Capítulo
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
Cofins	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição sobre o Lucro Líquido
CT-e	Conhecimento de Transporte Eletrônico
DIPJ	Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
ECD	Escrituração Contábil Digital
ECF	Escrituração Contábil Fiscal
EFD	Escrituração Fiscal Digital
E-LALUR	Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real
E-Social	Escrituração Social
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICP Brasil	Infraestrutura de Chaves Públicas do Brasil
IN	Instrução Normativa
IRPJ	Importo de Renda de Pessoa Jurídica
MDFe	Manifesto de Documentos Fiscais Eletrônicos
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
NFe	Nota Fiscal Eletrônica
NFSe	Nota Fiscal de Serviço Eletrônica
PIS/Pasep	Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PMATA	Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira
PVA	Programa Validador
RFB	Receita Federal do Brasil
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
SC	Santa Catarina
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA	11
1.2 OBJETIVO GERAL	12
1.3 JUSTIFICATIVA	12
1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	14
2.1.1 Competência Tributária	14
2.2 TIPOS TRIBUTÁRIOS.....	14
2.2.1 Obrigação Tributária	16
2.2.2 Obrigação Principal.....	17
2.2.3 Obrigação Acessória.....	17
2.3 SONEGAÇÃO FISCAL.....	18
2.4 FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL.....	19
2.5 LUCRO REAL	20
2.5.1 Base de Cálculo e Alíquota	21
2.5.2 Formas de Tributação	21
2.6 SPED – SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL	22
2.6.1 Objetivo e Benefícios do SPED.....	22
2.6.2 Projetos do SPED	24
2.7 ECD – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL.....	25
2.7.1 Pessoas Obrigadas a Adotar a ECD	26
2.7.2 Prazo de Entrega da ECD	27
2.8 ECF – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL	28
2.8.1 Pessoas obrigadas e Prazo de Entrega da ECF	29
3 METODOLOGIA DA PESQUISA.....	30
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	30
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	32
4.1 HISTÓRICO DO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA – SANTA CATARINA.....	32
4.1.1 População	32
4.1.2 Amostra.....	33
4.1.3 Instrumento e procedimentos de coleta de dados	33

4.1.4 Tratamento dos dados	33
4.2 APRESENTAÇÃO DOS DADOS	34
4.2.1 Gênero.....	34
4.2.2 Faixa etária.....	35
4.2.3 Formação profissional	36
4.2.4 Registros CRC/SC	36
4.2.5 Tempo de atuação na área contábil.....	38
4.2.6 Empresas que a organização é responsável pela escrituração	39
4.2.7 Empresas obrigadas a entrega do SPED ECD e ECF.....	40
4.2.8 Dificuldades Encontradas na ECD pelas Organizações Contábeis	41
4.2.9 Dificuldades Encontradas na ECF pelas Organizações Contábeis	41
4.2.10 Prazo de Entrega	43
4.2.11 Meio de Atualização da Organização Contábil para o Tema de Estudo ..	43
4.2.12 Relação com clientes	44
4.2.13 Redução de Custo para as Empresas	45
4.2.14 Redução nos Processos de Escrituração Digital para as Organizações Contábeis	45
4.2.15 Aumento Relacionado ao Quadro de Funcionários	46
4.2.16 Objetivos do SPED	47
4.2.17 Sistema Contábil	48
4.2.18 Fiscalização da Receita Federal.....	49
4.2.19 Correção das Dificuldades do SPED ECD e ECF.....	49
4.2.20 Obrigações Acessórias que Contemplam Informações em Duplicidade	50
4.2.21 Diferenciais na Contratação de novos Colaboradores	51
4.3 ANÁLISE GERAL DA PESQUISA.....	51
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	54
REFERÊNCIAS.....	56
APÊNDICE (S).....	60
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO APLICADO NAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS	61

1 INTRODUÇÃO

Este estudo sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), contempla os embasamentos das obrigatoriedades aplicadas nas empresas do regime de Lucro Real, apresenta-se o tema e a questão problema de pesquisa, bem como descreve-se o objetivo geral e específicos que se pretende atingir. Na sequência, a justificativa do tema abordado e a metodologia utilizada nesta pesquisa.

1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

Com a finalidade de minimizar a sonegação de tributos, o governo aliado com a tecnologia, tem desenvolvido com frequência projetos que visam melhorar os meios de transmitir as informações das empresas para o fisco. Isso faz com que a necessidade de um acompanhamento diário do trabalho das organizações para suprir todas as exigências da legislação sejam ainda maiores, tendo que o profissional contábil estar sempre em busca de atualizações.

Através da escrituração contábil é possível mensurar e registrar o patrimônio das empresas, a qual ela estima de grande necessidade, uma ferramenta que vem evoluindo paralelamente com a contabilidade. As informações que as escriturações oferecem são analisadas para referenciar a veracidade dos procedimentos da empresa, como a apuração de impostos e seus recolhimentos.

A Receita Federal utiliza essas declarações a seu favor, que facilitam seu trabalho, fazendo-o assim possíveis cruzamentos de informações, com o intuito de averiguar a movimentação das empresas, suas apurações e arrecadação de débitos junto à União.

Diante dos fatos apresentados, se dá a seguinte questão problema: Como os profissionais contábeis estão enfrentando o processo digital de escrituração contábil e fiscal?

1.2 OBJETIVO GERAL

O objetivo geral desta pesquisa consiste em identificar a forma que os profissionais contábeis estão enfrentando o processo digital de escrituração contábil e fiscal. Para atingir o objetivo geral traça-se os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Demonstrar as informações exigidas nas declarações ECD e ECF;
- ✓ Coletar dados por meio de pesquisa de campo, junto as organizações contábeis para mapear o perfil dos profissionais responsáveis na adequação as escriturações contábeis digitais; e
- ✓ Diagnosticar as dificuldades encontradas com a implantação das escriturações digitais.

1.3 JUSTIFICATIVA

A tecnologia vem evoluindo constantemente ao longo dos tempos. Com isso, o governo está aprimorando seus sistemas e o recolhimento das informações prestadas pelas empresas. Possibilitando que a fiscalização nas empresas seja ainda mais frequente, com intuito de minimizar a sonegação fiscal.

Este estudo possui relevância para o contador, afim de demonstra que, estar sempre atualizado nas Leis e notícias é um dos grandes fatores para prestar seus serviços com maior eficiência, proporcionando a seus clientes, um trabalho de qualidade e eficácia, afim de evitar omissões nos documentos declarados, sendo que o contador é por parte responsável pelas informações entregues a Receita Federal do Brasil.

Para os acadêmicos do curso de Ciências Contábeis e até mesmo para aspecto social em geral, por contribuir na simplificação do entendimento sobre as obrigações acessórias ECD e ECF e ressaltar a importância do profissional de contabilidade.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

Após a seção introdutória, este estudo organiza-se de acordo com as seguintes etapas: fundamentação teórica, procedimentos metodológicos, análise do estudo de caso e considerações finais.

A fundamentação teórica reúne a revisão da literatura com estudos teóricos e empíricos acerca das informações abrangentes das obrigações acessórias. A ênfase está na composição de conhecimentos e referências a serem utilizadas como cooperação no cumprimento das exigências do fisco. Em seguida, apresentam-se os procedimentos metodológicos com o método, abordagem e objetivos.

Ainda apresenta-se a análise do estudo de caso e finalmente, são apresentadas as limitações, sugestão para pesquisas futuras e demais considerações.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo enfatiza a parte teórica, primeiramente conceituando o Sistema Tributário Nacional, a definição de tributo e a carga tributária brasileira. Logo, aborda-se a sonegação fiscal, a fiscalização tributária federal e o regime de tributação do Lucro Real.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Conforme Oliveira (2013), o Sistema Tributário Nacional é organizado de forma em que busca uma ordem, regida pelo poder brasileiro, onde a coerência tributária aborda em si, normas e princípios os quais são estabelecidos a eles.

O art. nº 96 da Lei nº 5.172/1966 apresenta que “a expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”. Nesse sentido, há leis que tratam especificamente sobre os procedimentos que devem ser adotados na apuração tributária, de forma que a legislação empregue estes tributos de maneira pertinente aos interesses do país. A lei retrata normas do direito tributário impostas à União, Estados e Municípios.

2.1.1 Competência Tributária

Compete ao poder de tributar segundo a Constituição Federal de 1988, a União, Distrito Federal, aos Estados e Municípios, explanada no título VI, seção I, nos artigos 145 a 162, em que se define os princípios da tributação nacional, e as limitações do poder de tributar. A CF/88 também designa a quem cabe a legislação de cada tributo.

2.2 TIPOS TRIBUTÁRIOS

Para Oliveira, Luís Martins de Et al. (2015, p. 4) “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo o valor nela possa exprimir, que não

constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Desta forma, obrigatoriamente o tributo deve ser pago em dinheiro, não considerando parte integrante destes, multas ou penalidades a ele atribuídos, sendo obrigatório por lei o pagamento já estabelecido.

Tributos são arrecadados por contribuintes denominados como pessoa física e pessoa jurídica. Segundo Pêgas (2007) tributo é uma parcela que todo contribuinte desembolsa de suas economias, para pagamento a diversos órgãos públicos. Cada tipo de tributo assim que recolhidos, são distribuídos conforme sua natureza para a união os estados e municípios.

Para Fabretti (2015, p. 107) menciona que “tributo é um gênero, e as espécies são impostos, taxas e contribuições”. Conceituados em conformidade com a Lei nº 5.172/1966 respectivamente no Quadro 1. Além desses tipos o Sistema Tributário Federal considera também as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios

Quadro 1: Conceito de Impostos, Taxas e Contribuições de Melhorias.

IMPOSTOS Lei 5.172/66 art. 16	Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.
TAXAS Lei 5.172/66 art.77	Têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.
CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIAS Lei 5.172/66 art.81	No âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Fonte: Adaptado da Lei 5.176/1966

Sobre as limitações da competência tributária a Lei nº 5.172/1966, art. nº 9 cita que:

É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

- I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65;
- II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;
- III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;
- IV - cobrar imposto sobre:
 - a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;
 - b) templos de qualquer culto;
 - c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de

educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

d) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensas da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

Nesse sentido, todas as espécies de tributos são arrecadadas pelas entidades públicas, ambas com suas finalidades, instituídas através de leis, prestação de serviços, ou valorização do bem público e até garantir um direito ao cidadão, obedecendo as normas e os princípios correlatos.

Para Oliveira, Chierigato Renato Et al. (2015), o que aciona a economia brasileira são os impostos, são eles que representam a maior parte dos tributos arrecadados, os quais são direcionados para o gerenciamento da administração pública. Em geral a grande finalidade da arrecadação de impostos, taxas e contribuições, está voltada diretamente para a geração de recursos visando atender as necessidades do governo e dos cidadãos.

Dentre as diversas colocações de conceituação de tributos, Oliveira (2013) diz que, analisando a conceituação sobre os tributos nas atividades operacionais de uma organização, é considerado que afetam uma boa parcela das demonstrações geradas por ela.

Em suas palavras Oliveira (2013, p. 74) diz que “os tributos podem ser classificados sob o ponto de vista de sua incidência sobre os elementos das demonstrações do resultado, comprovando que eles podem afetar as operações da empresa. Assim teríamos:

- a) Tributos incidentes sobre o faturamento;
- b) Tributos incidentes sobre o valor agregado; e
- c) Tributos incidentes sobre o resultado.”

Os que incidem sobre o faturamento, são aplicados no momento da venda de suas mercadorias ou prestações de serviços. O desenvolvimento, materiais agregados, e tudo que direcionado diretamente ao processo produtivo são tributadas pelo valor agregado, os quais podem ser deduzidos do valor de sua venda. Após a dedução das minhas despesas sobre as minhas receitas obtém-se o resultado do exercício, que são aplicáveis as alíquotas dos tributos incidentes sobre o resultado (OLIVEIRA, 2013).

2.2.1 Obrigação Tributária

A obrigação tributária tem a finalidade de estabelecer relação jurídica direta entre o fisco e o sujeito passivo, reconhecidos como direitos e deveres, com a finalidade principal de recolher os tributos devidos. Divide-se em obrigação principal e obrigação acessória.

2.2.2 Obrigação Principal

Na Lei nº 5.172/1966 art. 13 § 1º “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”.

Decorrentes da legislação tributária, suas características sejam elas favoráveis ou desfavoráveis, são para arrecadação e fiscalização de tributos, submetendo o sujeito passivo a regularizar suas dívidas tributárias, ou penalidades pecuniárias. (Lei 5.172/1966 art. 113).

2.2.3 Obrigação Acessória

Para a Lei nº 5.172/1966 art. 113 § 2 “a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”. Sempre por sua falta de cumprimento acaba se tornando uma obrigação principal, acarretando ao sujeito passivo as penalidades pecuniárias (multas e juros). Se dá quando de alguma forma não é possível a aplicação da obrigação principal mediante a legislação. Levando em consideração que mesmo havendo ou não a obrigação principal, obriga-se o contribuinte a execução da obrigação acessória.

Ainda relata a Lei nº 5.172/1966 (art. 116) que

“salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

“I - Tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável”.

Os valores expressos que constituem o objeto da obrigação acessória, tornam-se o sujeito passivo, submetendo estes ao cumprimento ou não das leis tributárias, ocasionando em incidência de multa e juros a não realização corretamente das normas. (Lei nº 5.172/1966 art. 116).

O não cumprimento da obrigação acessória ocasiona a geração da obrigação principal, que é o valor devido acrescido de multa e juros. (Lei nº 5.172/1966 art. 116).

2.3 SONEGAÇÃO FISCAL

A sonegação fiscal segundo art. 71 da Lei nº 4.502/1964,

é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

De acordo com o artigo publicado no boletim jurídico por Souza (2005), sonegar consiste em aumentar ou diminuir o tributo, fazendo-o por ato lícito chamado de elisão fiscal ou por ato ilícito conhecido como evasão fiscal, ocasionando ao ato ilícito o descumprimento da lei cometendo as possíveis falhas entre omissão, fraude, falsificação, alteração, adulteração ou ocultação.

A sonegação com o propósito de favorecer a si mesmo ou a terceiros levam a violação fiscal, e por se tratar de um crime fiscal acaba ocasionando multas, e punições por ser enquadrada como crime inscrita no direito penal. (PORTAL TRIBUTÁRIO 2017).

Segue no quadro 1 algumas condutas infratoras, e suas penalidades:

Quadro 1 - Infrações de Condutas

CONDUTA	PUNIÇÃO
Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias.	PENA - Reclusão de 2 anos a 5 anos + Multa
Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal.	
Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável.	
Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato.	
Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.	

Fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo.	Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos Conclusão
Deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos.	
Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal.	
Deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento.	
Utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.	

Fonte: Adaptado da Lei nº 8.137/90

A sonegação não pode ser um negócio bem-sucedido. Neste sentido, a Receita Federal possui a representação fiscal para fins penais, segundo a Lei nº 9.430/1996 (art.83) “ será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente”, logo uma quantidade expressiva de sonegadores condenados significa um risco elevado à prática da evasão tributária.

2.4 FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL

Segundo o *website* da Receita Federal (2017) a fiscalização tributária, consiste em “identificar e selecionar sujeitos passivos na condição de não cumprimento da obrigação tributária ou que incorram na prática de ilícitos tributários e aduaneiros e executar procedimento de fiscalização para constituir o crédito tributário”.

No sentido de minimizar o custo tributário para as empresas e impulsionar ao cumprimento da obrigação principal e acessória, é que o governo promove a conformidade tributária relacionadas com as atividades. De acordo com as atividades prestadas sujeitas a fiscalização é que se começa o trabalho, fazendo a identificação do sujeito passivo, levantando dados ao não cumprimento das obrigações. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017).

O Portal Tributário (2017) expressa que a fiscalização impõe ao contribuinte prestar declarações sobre seus movimentos tributários através de um

mandato de procedimento fiscal, o qual podem conduzir a apresentação dos atos ilícitos cometidos.

2.5 LUCRO REAL

Conforme Oliveira, Luís Martins de et al. (2015, pg.191) aponta que “o Lucro Real é aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil-fiscal, baseados rigidamente nos princípios da contabilidade e demais normas fiscais e comerciais”.

Segundo o Decreto Lei nº 1.598/1977 as adições, exclusões e compensações legais estipuladas pela norma tributária, são de efeitos de ajuste para se obter o lucro líquido do exercício, considerado como o Lucro Real.

Na Lei nº 9.718/1998 (art. 14) salienta que as pessoas jurídicas serão obrigadas a apurar seu lucro real quando:

- I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013);
- II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;
- VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).
- VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010).

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99 art. 117) ressalta que todos os ganhos e rendimentos de capital que compõem a base de cálculo do lucro real, devem constar nas normas específicas de incidência do imposto, podendo ser ela de qualquer tipo de natureza ou ação.

2.5.1 Base de Cálculo e Alíquota

Compreende como receita bruta, todas as vendas e serviços ofertados pela pessoa jurídica. Na IN nº 1700/2017 (art. 26), refere-se a receita bruta como

- I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - o preço da prestação de serviços em geral;
- III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidas nos incisos I a III.

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

- I - devoluções e vendas canceladas;
- II - descontos concedidos incondicionalmente;
- III - tributos sobre ela incidentes; e
- IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.

§ 2º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário.

§ 3º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, das operações previstas no caput deste artigo, observado o disposto no § 2º.

Ainda menciona a IN 1700/2017 art. 27, que a base de cálculo do IRPJ, “determinada segundo a legislação vigente na data da ocorrência do respectivo fato gerador, é o lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado, correspondente ao período de apuração”. E o art. 28 traz a base de cálculo do CSLL,

Determinada segundo a legislação vigente na data da ocorrência do respectivo fato gerador, é o resultado ajustado, resultado presumido ou resultado arbitrado, correspondente ao período de apuração.

Parágrafo único. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, conforme o caso, ficarão sujeitas ao mesmo critério para a determinação da base de cálculo da CSLL, mantidos os ajustes e as alíquotas previstos na legislação para cada tributo.

Segundo Higuchi (2016) relata que seja qual for sua atividade empresarial, aplicará o percentual de 15% sobre o Lucro Real auferidos do período, para fins de incidência do IRPJ. O lucro apurado que exceder a multiplicação de R\$ 20.000,00 pela quantidade de meses, deverá ainda aplicar o percentual de 10% de adicional. Para cálculo da CSLL serão aplicados uma alíquota de 9% sobre a lucro ajustado.

2.5.2 Formas de Tributação

As empresas que optarem pelo regime de apuração do Lucro Real do

IRPJ e CSLL poderão escolher por fazer o recolhimento destes impostos por apuração trimestral ou anual (antecipação mensal).

Para aqueles contribuintes que preferirem por apuração trimestral, terão que fazer o recolhimento nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, o qual se manifestará com o pagamento do IRPJ e CSLL sobre o lucro líquido, impedido de fazer alteração ao longo do calendário corrente.

Poderão também optar por fazer o recolhimento anual (antecipação mensal), o qual por uma estimativa mensal ira apurar seu lucro real, em que poderá suspender ou reduzir o imposto devido, devendo ser recolhido mensalmente quando devido.

2.6 SPED – SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL

Conforme a Receita Federal no mês de julho de 2004 em Salvador, houve um encontro entre os representantes da Receita Federal, Distrito Federal, os Estados e Municípios com foco em proporcionar a agregação das administrações, com o propósito de reduzir custos e mão-de-obra, proporcionando maior êxito na fiscalização, adotando procedimentos regulares, possibilitando ao governo cruzamentos entre as informações, e autenticidade da veracidade das informações.

Explana a Receita Federal (2017) que “o SPED, no âmbito da RF faz parte do Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira (PMATA), que consiste na implantação de novos processos apoiados por sistemas de informação integrados, tecnologia da informação e infraestrutura logística adequados”.

Para o Portal Tributário (2017) o SPED criou-se para a simplificação dos meios de escrituração, o qual acolhe todos os dados, valida-os, armazena na base de dados da receita e faz a autenticação dos livros, que antes eram entregues a Receita Federal da forma impressa, hoje tornou-se tudo muito prático e hábil, através do sistema público de escrituração digital.

Destaca o CFC (2016) que o SPED “trata-se de uma solução tecnológica que oficializa os arquivos digitais das escriturações fiscal e contábil dos sistemas empresariais dentro de um formato específico e padronizado”.

2.6.1 Objetivo e Benefícios do SPED

Para Brasil (2017) o SPED tem o objetivo de proporcionar integração entre os fiscos (Federal e Estadual), uniformizando o compartilhamento dos arquivos e gerando maior eficácia. Facilitando através de um único sistema a entrega das variadas obrigações acessórias dos órgãos estaduais e federais, economizando o tempo na fiscalização, inibindo os atos ilícitos dos contribuintes, obtendo um grande controle das informações, de maneira mais transitável o cruzamento das informações para obter um resultado mais preciso.

Enfatiza *website* do CFC (2016) que “pode ser entendido como um *software* que será disponibilizado pela Receita Federal para todas as empresas a fim de que elas mantenham e enviem a este órgão informações de natureza fiscal e contábil e informações previdenciárias”. Também busca diminuir a dificuldade e o desembolso com o armazenamento, reduzindo os encargos das obrigações acessórias.

Salienta Brasil (2017) que suas informações essenciais que servem de base para um raciocínio, para um estudo que levará a uma conclusão, se faz de:

- Propiciar melhor ambiente de negócios para as empresas no País;
- Eliminar a concorrência desleal com o aumento da competitividade entre as empresas;
- O documento oficial é o documento eletrônico com validade jurídica para todos os fins;
- Utilizar a Certificação Digital padrão ICP Brasil;
- Promover o compartilhamento de informações;
- Criar na legislação comercial e fiscal a figura jurídica da Escrituração Digital e da Nota Fiscal Eletrônica;
- Manutenção da responsabilidade legal pela guarda dos arquivos eletrônicos da Escrituração Digital pelo contribuinte;
- Redução de custos para o contribuinte;
- Mínima interferência no ambiente do contribuinte;
- Disponibilizar aplicativos para emissão e transmissão da Escrituração Digital e da NF-e para uso opcional pelo contribuinte.

Além dos objetivos apresentados, Brasil (2017) também expõe alguns dos benefícios que do projeto Sped.

Quadro 2 - Benefícios do SPED

a) Redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documento de papel;
b) Eliminação do papel;
c) Redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias;
d) Uniformização das informações que o contribuinte presta a diversas unidades federadas;
e) Redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas;
f) Redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte;

g) Simplificação e agilização dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária;	
h) Fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias;	
i) Rapidez no acesso a informação;	
j) Aumento da produtividade do Auditor através da eliminação dos passos para a coleta dos arquivos;	
k) Possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um leiaute padrão;	
l) Redução de custos administrativos;	
m) Melhoria da qualidade da informação;	
n) Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e fiscais;	
o) Disponibilidade de cópias autênticas e cópias válidas da escrituração para usos distintos e concomitantes;	
p) Aperfeiçoamento do combate à sonegação;	Conclusão
q) Preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel.	

Fonte: Adaptado pela Autora do portal Sped (2017).

2.6.2 Projetos do SPED

O projeto Sped iniciou-se primeiramente com Escrituração Contábil Digital, a Escrituração Fiscal Digital e a Nota Fiscal Eletrônica, hoje para simplificar as tarefas do contribuinte, e proporcionar maior facilidade as informações, ele atua com os programas de: CT-e – Conhecimento de Transporte Eletrônico; ECD – Escrituração Contábil Digital; ECF – Escrituração Contábil Fiscal; EFD ICMS IPI – Escrituração Fiscal Digital; EFD Contribuições – Escrituração Fiscal Digital; NF-e – Nota Fiscal Eletrônica; NFS-e – Nota Fiscal de Serviço Eletrônica; MDF-e – Manifesto de Documentos Fiscais Eletrônicos; e projetos que ainda estão em fase de desenvolvimento como: EFD-Reinf – Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída; e-Financeira – Escrituração Financeira; eSocial - Escrituração Social; NFC-e – Nota Fiscal ao Consumidor Eletrônica. Cada uma ainda com seus públicos e finalidades distintas. Segue abaixo uma ilustração para melhor visualização do contexto do SPED.

Figura 1 - Universo do Sped



O contexto da Figura 1, apresenta a rotina das empresas, a amplitude das informações e suas integrações, cabendo a regime de tributação, porte de atuação da empresa que irá impor qual obrigação acessória a empresa terá de se submeter.

2.7 ECD – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL

A escrituração contábil digital é componente complementar do projeto SPED, visando substituir arquivos enviados ao fisco de forma impressa, pela forma de transmissão digital, via internet. Através da ECD os livros diários, razão, balancetes, balanços e ficha de lançamentos, passarão a ser enviados de forma digital. (BRASIL, 2017)

Os arquivos poderão conter somente um registro de livro, devendo estar em conformidade com a IN RFB 787/07. O arquivo gerado pelo sistema da contabilidade, os quais afim de afirmar a autenticidade, de assegurar a autoria, a plenitude, a validade jurídica do documento digital e a veracidade das informações, deve ser assinada digitalmente por meio de certificado digital do contribuinte ou por procuração para a certificação digital do contador emitidos por uma entidade credenciada ICP- Brasil – Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras. (YOUNG, 2009).

Ainda segundo Young (2009) este arquivo estará sujeito alguns procedimentos estipulados pela receita, como:

- A validação das informações; (Processo qual o arquivo é analisado, buscando verificar se está de acordo com os padrões estabelecidos).
- Assinatura digital estabelecida legalmente pela Junta Comercial e pelo Contador;
- A geração do requerimento para autenticação ao órgão de jurisdição; e
- Transmissão através do programa disponibilizado pela Receita Federal do Brasil.

Após esse procedimento, o programa fornece um recibo, o qual deverá ser impresso, para possíveis procedimentos posteriores a entrega. O livro estando na base de dados da Junta Comercial, passará pelo processo de verificação e análises das informações contidas no arquivo, o contribuinte ainda poderá acompanhar através do programa validador e assinador – PVA, o *status* do seu livro, onde o mesmo pode ser encontrado em três situações:

- Autenticação de livro: O livro já passou por todos os procedimentos de análises e veracidade das informações;
- Indeferimento: O livro foi submetido aos processos, onde o mesmo apresentou objeções que não se apresentam de acordo com o arquivo; e
- Sob exigência: O livro apresentou inconsistências e precisar ser corrigido e submetido a novo procedimento.

Passados por todos esses procedimentos, deverão ser armazenadas no período mínimo de cinco anos, como recursos para comprovação de eventos futuros. (YOUNG, 2009).

2.7.1 Pessoas Obrigadas a Adotar a ECD

De acordo com IN RFB 1420/13 art. nº 3, estarão obrigadas a escrituração e entrega da ECD, em relação aos fatos contábeis a partir de 1º de janeiro de 2016 as pessoas jurídicas que:

- I - as pessoas jurídicas imunes e isentas obrigadas a manter escrituração contábil, nos termos da alínea “c” do § 2º do art. 12 e do § 3º do art. 15, ambos da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, quando:
 - a) apurarem Contribuição para o PIS, Cofins, Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e Contribuição incidente sobre a Folha de Salários, cuja soma seja superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais) em qualquer mês do ano calendário a que se refere a escrituração contábil; ou
 - b) auferirem receitas, doações, incentivos, subvenções, contribuições, auxílios, convênios e ingressos assemelhados, cuja soma seja superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais) no ano-calendário a que se refere a escrituração contábil, ou proporcional ao período; e

II - as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que não se utilizem da prerrogativa prevista no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995.

As demais pessoas jurídicas, tributadas pelo Simples Nacional, entidades inativas, órgãos públicos, autarquias, e as entidades não enquadradas nos requisitos acima citados, estão facultadas à entrega.

2.7.2 Prazo de Entrega da ECD

Relata Young (2009), que o arquivo terá validade posterior a confirmação de recebimento, também quando recebidos pelos órgãos de registro, vale reforçar que cabe ao contribuinte a obrigação de armazenar, devendo guardar juntamente a confirmação de recebimento, e alimentar estas informações.

No art. 5º da IN RFB 1420/13 expõe que “a ECD será transmitida anualmente ao Sped até o último dia útil do mês de maio do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração”. Para o dia designado a entrega da escrituração, o prazo para o recolhimento da ECD será encerrado às 23h59min59s.

Destaca ainda o art. 5º A da IN RFB 1420/13, que “depois de autenticados somente poderão ser substituídos os livros que contenham erros que não possam ser corrigidos por meio de lançamentos extemporâneos, nos termos das NBC”.

Ressalta o art. 7º da IN RFB 1420/13, que se encontram disponíveis no SPED a ECD, partilhadas com a RFB, e os órgãos e as entidades da administração pública federal.

Para os contribuintes que não apresentarem a ECD dentro dos prazos estipulados, incorretamente ou com omissões, segundo a Medida Provisória nº 2.158-35/01 art. 57 sofrerão multas de:

- I - por apresentação extemporânea:
 - a) R\$ 500,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional;
 - b) R\$ 1.500,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas;
 - c) R\$ 100,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas;
- II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal:
 - a) R\$ 500,00 por mês-calendário.
- III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:

- a) 3% não inferior a R\$ 100,00, do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta;
- b) 1,5% não inferior a R\$ 50,00 do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

2.8 ECF – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL

A Escrituração Contábil Fiscal é um dos elementos que integram o sistema SPED, segundo Brasil (2017) essa obrigação acessória sobrepõe a (DIPJ), onde “todas as pessoas jurídicas, inclusive imunes e isentas, sejam elas tributadas pelo lucro real, lucro arbitrado ou lucro presumido” estão obrigadas a entregar a ECF.

Enfatiza o Portal Tributário (2017), que a movimentação da pessoa jurídica que alterarem o valor do IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica) e CSLL (Contribuição Social sobre Lucro Líquido), deverá ser informado dentro do arquivo da ECF.

O art. 2º da IN RFB 1422/13, ainda salienta que

- I - à recuperação do plano de contas contábil e saldos das contas, para pessoas jurídicas obrigadas a entregar a Escrituração Contábil Digital (ECD) relativa ao mesmo período da ECF;
- II - à recuperação de saldos finais da ECF do período imediatamente anterior, quando aplicável;
- III - à associação das contas do plano de contas contábil recuperado da ECD com plano de contas referencial, definido pela Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis), por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE);
- IV - ao detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do Lucro Real, no Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur), mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis, por meio de Ato Declaratório Executivo;
- V - ao detalhamento dos ajustes da base de cálculo da CSLL, no Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs), mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis, por meio de Ato Declaratório Executivo;
- VI - aos registros de controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar em exercícios subsequentes, inclusive prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL;
- VII - aos registros, lançamentos e ajustes que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou sejam diferentes dos lançamentos dessa escrituração; e
- VIII - à apresentação do Demonstrativo de Livro Caixa, a partir do ano-calendário 2016, para as pessoas jurídicas optantes pela sistemática do lucro presumido que se utilizem da prerrogativa prevista no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro 1995, e cuja receita bruta no ano

seja superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), ou proporcionalmente ao período a que se refere.

2.8.1 Pessoas obrigadas e Prazo de Entrega da ECF

Na IN RFB 1422/13 (art. 1), as pessoas jurídicas ou a elas equiparadas deverão entregar a ECF de forma centralizada na matriz

Os prazos de entrega da ECF de acordo com o art. 3º da IN RFB 1422/13, “A ECF será transmitida anualmente ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) até o último dia útil do mês de julho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira”.

O arquivo após que gerado pelo sistema da contabilidade, deve ser validado e autenticado, devendo o mesmo passar pela assinatura digital por meio de certificado digital do contribuinte ou por procuração para a certificação digital do contador emitidos por uma entidade credenciada ICP- Brasil – Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras. (IN RFB 1422/13).

Para os contribuintes que apurarem o IRPJ pelo método utilizado no Lucro Real, que não apresentarem a ECF dentro dos prazos legais estipulados anteriormente, ou a apresentação com omissão de informações, conforme o art.8º do Decreto-Lei nº 1.598/77, sofrerá multa de:

I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro;
II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto.

§ 1º A multa de que trata o inciso I do caput será limitada em:

I - R\$ 100.000,00 (cem mil reais) para as pessoas jurídicas que no ano-calendário anterior tiverem auferido receita bruta total, igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais);

II - R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) para as pessoas jurídicas que não se enquadrarem na hipótese de que trata o inciso I deste parágrafo.

§ 2º A multa de que trata o inciso I do caput será reduzida:

I - em 90% (noventa por cento), quando o livro for apresentado em até 30 (trinta) dias após o prazo;

II - em 75% (setenta e cinco por cento), quando o livro for apresentado em até 60 (sessenta) dias após o prazo;

III - à metade, quando o livro for apresentado depois do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e

IV - em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação do livro no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa de que trata o inciso II do caput:

I - não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e

II - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação.

É preciso ter organização das atividades e procedimentos adotáveis na empresa, visando sempre estar dentro dos padrões estabelecidos em lei e excluindo suas condutas de qualquer ação que considera sonegação.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo, descreve-se inicialmente o enquadramento metodológico deste estudo. Em seguida, apresentam-se os procedimentos utilizados para a coleta e análise dos dados da pesquisa de campo.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

O desenvolvimento deste estudo caracteriza-se os objetivos como descritivo, definido por Gil (2002, p. 42) como o objetivo de descrever características e associações entre variáveis, valendo ressaltar que este tipo de pesquisa, visa coletar dados em grupos, como questionários e de observação sistemática, “algumas pesquisas descritivas vão além da simples identificação da existência de relações entre variáveis, e pretende determinar a natureza desta relação. Neste caso tem-se uma pesquisa descritiva que se aproxima da explicativa”.

Quanto aos procedimentos, no estudo será utilizada a pesquisa bibliográfica, documental e de levantamento, realizado através de estudos de obras existentes sobre o tema, sites de órgãos públicos e coleta de dados com profissionais da área contábil/fiscal.

Segundo Gil (2002), a pesquisa bibliográfica é buscada em materiais já produzidos, como artigos e livros, permitindo ao pesquisador o alcance a uma série de manifestações mais ampla, Gil ainda relata que a pesquisa documental se assemelha à bibliográfica, sua característica é por buscar materiais que ainda não passaram por um processo analítico, sendo assim as fontes são mais diversificadas, como arquivos de órgão públicos e sindicatos. Traz também, que os procedimentos de levantamento são indagações a um grupo de pessoas quanto ao problema estudado, para posteriormente montar análises com intuito de chegar a uma conclusão. O levantamento geralmente não é aplicado a todos o pessoal do público pesquisado, normalmente são coletados através de uma amostragem e então feito as conclusões para toda a população pesquisada, levando em consideração uma margem de erro.

Considera-se a abordagem do problema como qualitativa, pois de acordo com Richardson (1985, p. 39):

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação entre as variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

Para Ramos Paulo, Ramos Maria e Busnello (2003), a classificação quantitativa origina transforma em números as informações coletadas, possibilitando a geração de gráficos para melhor analisar e acordar uma conclusão.

Pode-se então considerar que para a realização da pesquisa das Obrigações Acessórias do âmbito Federal, faz-se necessário o uso da pesquisa qualitativa.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo apresenta-se a pesquisa contemplada na cidade de Criciúma, retratando seu histórico, seguidamente explana-se as informações conquistadas pela pesquisa de campo, após serão feitas análises dos dados coletados.

4.1 HISTÓRICO DO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA – SANTA CATARINA

Segundo website da Prefeitura Municipal de Criciúma, o nascimento da cidade foi marcado pela chegada dos Italianos no ano de 1879, porém foi firmada como a data oficial de 6 de janeiro de 1880, por ser o aniversário do Cel. Pedro Benedet um dos primeiros imigrantes a chegada de Criciúma e também por ser a data dos Reis Magos¹. A origem do nome deu-se com o trabalho árduo dos colonizadores nas plantações de vegetações gramíneas, germinada pelas terras centrais, a qual os colonizadores a batizaram de Cresciúma.

Durante muitos anos Criciúma era pertencente a cidade de Araranguá, seu desmembramento seu deu no ano de 1925, em busca de estrutura melhor, no website da Prefeitura Municipal de Criciúma ainda se apresentam algumas características expressadas no quadro a seguir:

Quadro 3 - Dados da cidade de Criciúma

População	202.395 habitantes (IBGE/2013)
Área	235,627 km ²
Posição Geográfica	46 metros acima do nível do mar
PIB per capita	R\$ 27.157,70 (IBGE/2013)
PIB	R\$ 5.496.582.000,00 (IBGE/2013)

Fonte: Adaptado pela Autora, IBGE (2017).

4.1.1 População

Diante dados levantados pelo IBGE, Santa Catarina contém 295 municípios, optando por restringir a pesquisa para as organizações contábeis

¹ Os Reis Magos foram homens que guiados por uma estrela conseguiram visitar Jesus logo após seu nascimento. _____Disponível em: <<http://brasilescola.uol.com.br/natal/reis-magos.htm>> acesso em: 11/10/2017.

localizadas em Criciúma, posicionada em 6º lugar das regiões mais populosas de Santa Catarina, o município estima uma população de 192.308 habitantes.

Segundo Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina – CRC/SC o estado conta com 4.106 escritórios de contabilidade, e 21.143 profissionais entre contadores e técnicos em contabilidade, conforme demonstrado abaixo.

Quadro 4 - Dados estatísticos de quantidade de escritório de SC

Organizações Contábeis									
Estado	Sociedade	%	Empresário	%	MEI	%	EIRELI	%	Total
SC	2.260	55,04	712	17,34	730	17,78	404	9,84	4.106

Fonte: Adaptado pela autora site do CRS/SC.

Quadro 5 - Dados estatísticos de quantidade de profissionais de SC

Profissionais					
Estado	Contador	%	Técnico	%	Total
SC	16.434	77,73	4.709	22,27	21.143

Fonte: Adaptado pela autora do site CRS/SC.

Diante do número de profissionais e escritórios, foi selecionado o município de Criciúma/SC para fazer a pesquisa, contando com 180 profissionais contábeis associados ao Sindcont.

4.1.2 Amostra

Foram coletadas 39 (trinta e nove) respostas correspondendo à 21,67% da população que serviram de amostra para este estudo.

4.1.3 Instrumento e procedimentos de coleta de dados

A coleta de dados foi efetuada através de um questionário eletrônico *online* (Apêndice A), mediante a ferramenta *Google* Formulários, contendo apenas questões fechadas, enviado via *e-mail* aos participantes entre os dias 23/10/2017 à 01/11/2017.

4.1.4 Tratamento dos dados

Por meio dos dados coletados resultante a aplicação do questionário, foram efetuadas as análises. As respostas auferidas foram analisadas, e os resultados expostos por meio de gráficos.

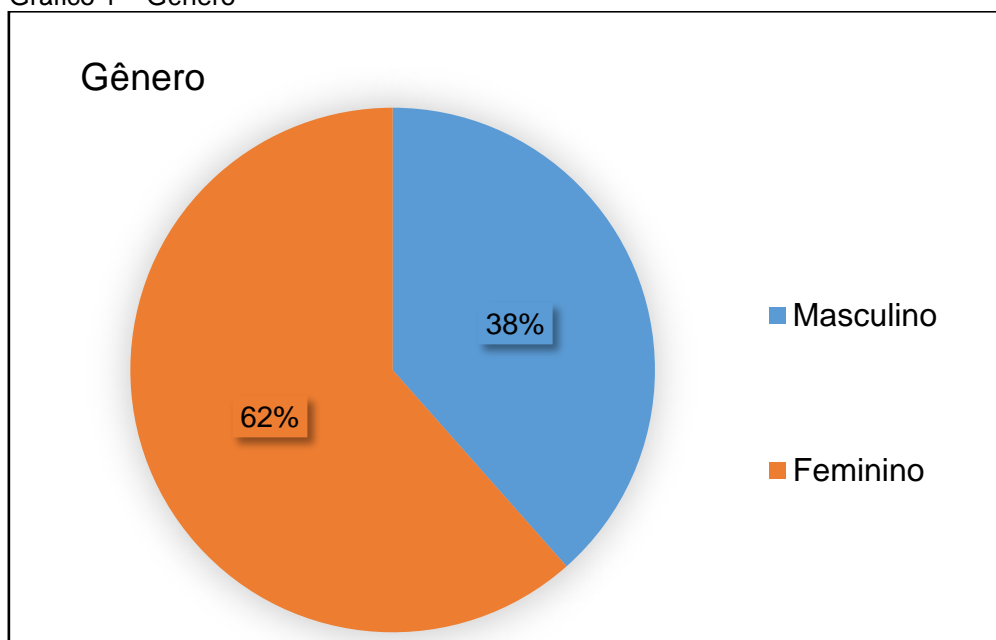
4.2 APRESENTAÇÃO DOS DADOS

Neste tópico apresentam-se as respostas obtidas com a aplicação do questionário, demonstrados através de gráficos e tabelas, bem como a análise dos dados gerados. O questionário foi dividido em três etapas, sendo a primeira composta de questões a fim de determinar o perfil dos participantes, a segunda com questões direcionadas a averiguar as dificuldades correlatas à ECD e a ECF, e por fim, questões de opinião pessoal dos profissionais com relação ao assunto do presente trabalho.

4.2.1 Gênero

Inicialmente procurou-se identificar qual o gênero dos participantes, como demonstra a figura abaixo:

Gráfico 1 – Gênero



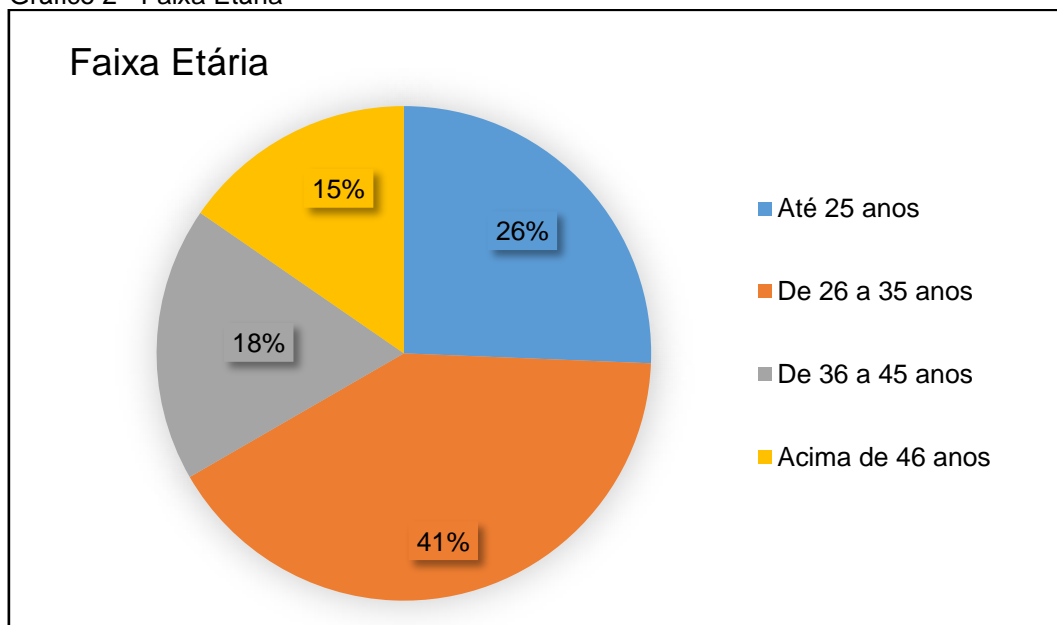
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Analisando o gênero dos participantes, observa-se uma predominância do gênero feminino totalizando 62% de participação na pesquisa, já o gênero masculino representa 38% dos participantes.

4.2.2 Faixa etária

Posteriormente procurou-se identificar qual a faixa etária dos respondentes, com o objetivo de apresentar um perfil médio da amostragem.

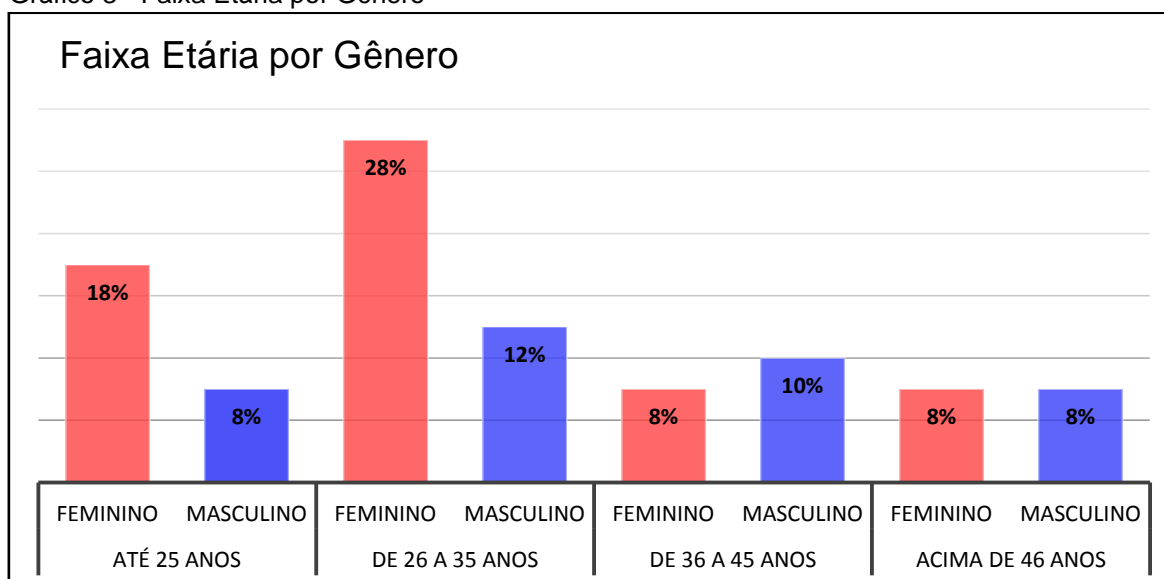
Gráfico 2 - Faixa Etária



Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Com o resultado da pesquisa pode-se identificar que 66% dos entrevistados possuem idade de até 35 anos, e 34% têm idade acima de 36 anos. É possível analisar a faixa etária por gênero, como apresenta o gráfico 3.

Gráfico 3 - Faixa Etária por Gênero



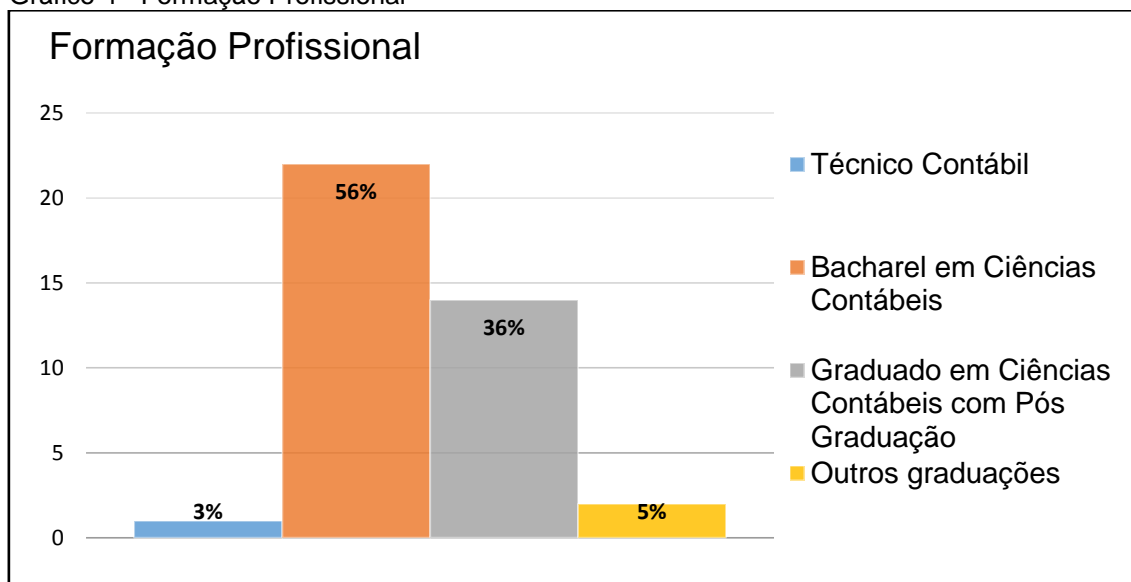
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Comparando a faixa etária com o gênero dos respondentes, constata-se que 62% dos entrevistados são mulheres, 46% delas e 20% dos homens possuem idade inferior a 35 anos. Percebe-se que há mais mulheres jovens atuando na área no momento.

4.2.3 Formação profissional

Com o intuito de relacionar o conhecimento com as demais questões técnicas, a pesquisa buscou evidenciar qual a formação dos profissionais entrevistados.

Gráfico 4 - Formação Profissional



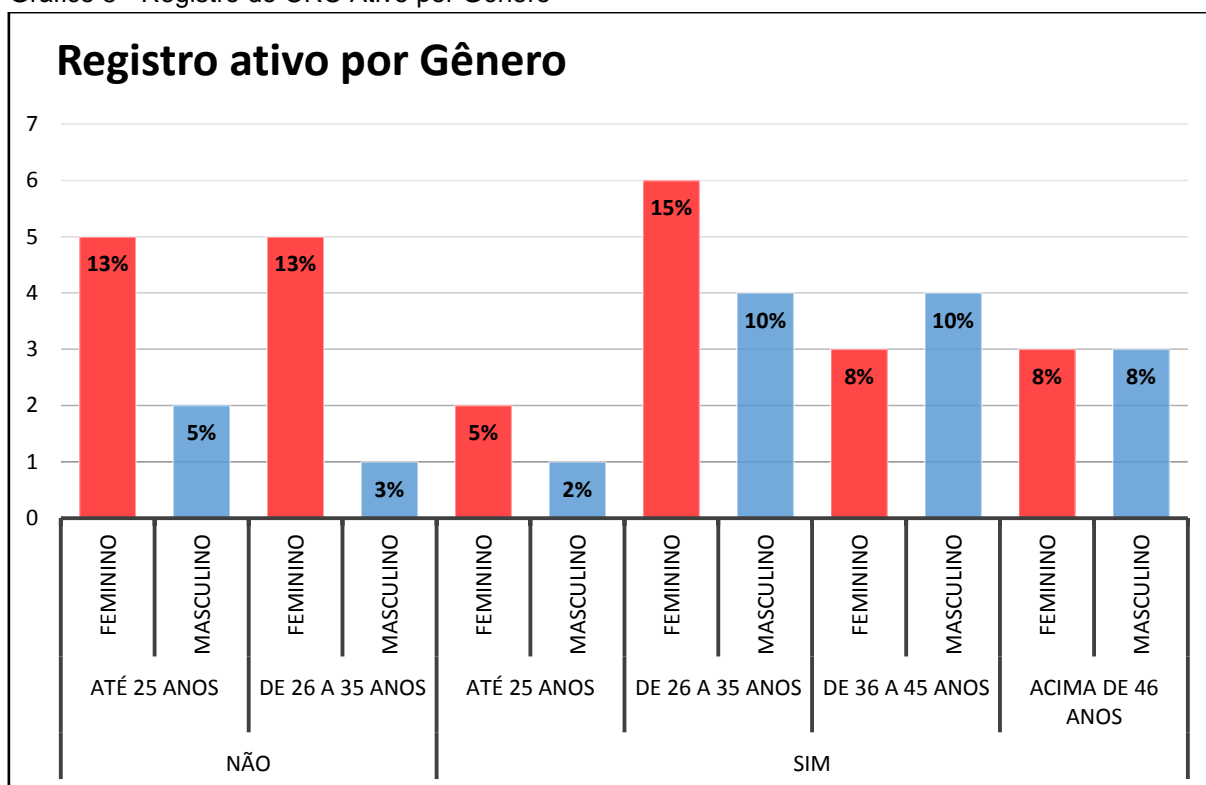
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Analisa-se que 92% dos participantes são bacharéis em Ciências Contábeis, sendo que, destes, 36% são bacharéis em Ciências Contábeis e possuem Pós-Graduação.

4.2.4 Registros CRC/SC

Procurou-se identificar a quantidade de profissionais que possuem registro ativo no Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina.

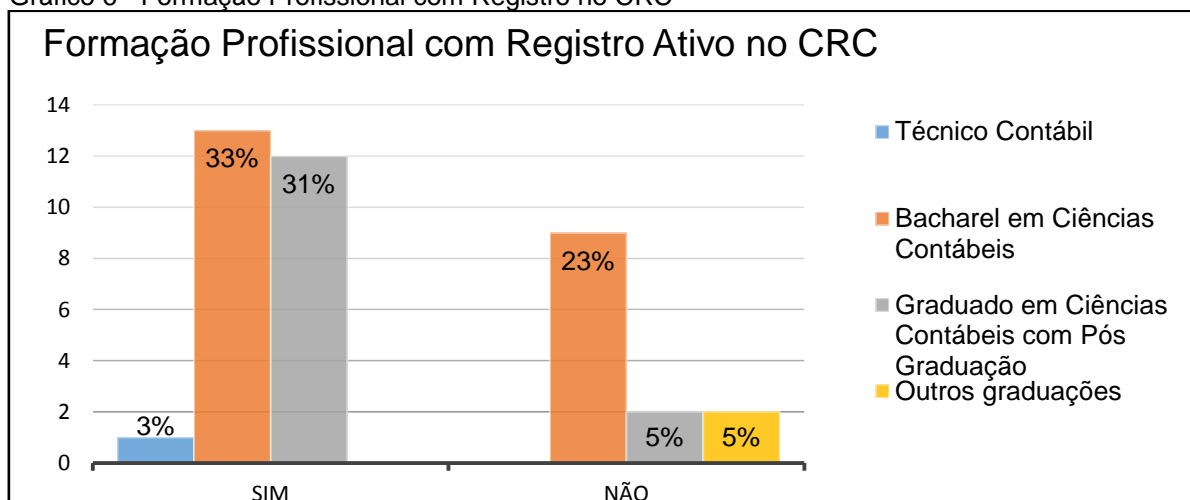
Gráfico 5 - Registro do CRC Ativo por Gênero



Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Constata-se que 66% dos respondentes possuem registro ativo no CRC/SC, proporcionalmente com o resultado dos gêneros, pode-se considerar que há mais mulheres com registro ativo no CRC/SC do que homens, relacionando ainda com a formação profissional, é possível identificar os seguintes dados:

Gráfico 6 - Formação Profissional com Registro no CRC



Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Identifica-se que 28% dos profissionais entrevistados que são bacharéis e possuem Pós-Graduação, ainda não possuem registro no CRC, e que o único

respondente com formação em técnico de Ciências Contábeis tem o registro. Relacionando a formação profissional como gênero, têm-se o seguinte resultado.

Tabela 1 - Formação Profissional por Gênero

Formação Profissional	Feminino	%	Masculino	%
Bacharel em Ciências Contábeis	16	67%	6	40%
Graduado em Ciências Contábeis com Pós-Graduação	8	33%	6	40%
Outras graduações	0	0%	2	13%
Técnico Contábil	0	0%	1	7%
Total	24	100%	15	100%

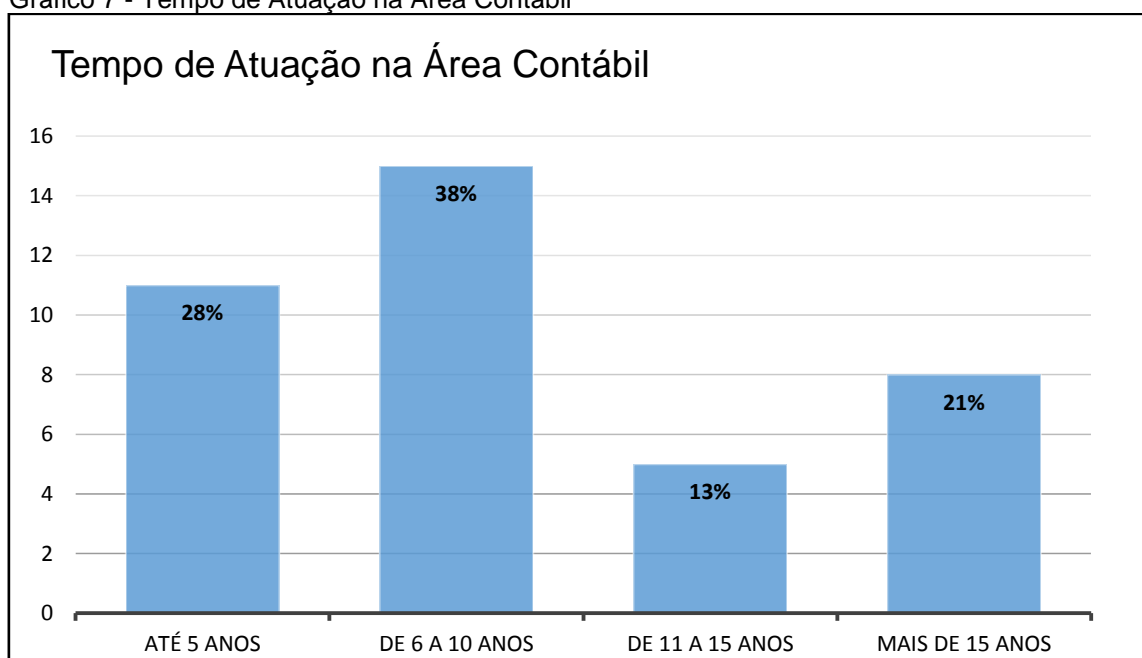
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Pode-se verificar que 67% das mulheres entrevistadas possuem apenas graduação de bacharel em Ciências Contábeis, e que dos participantes Bacharéis em Ciências Contábeis, e dos participantes que possuem graduação com Pós-Graduação existe relativo equilíbrio entre os gêneros. Já os participantes com formação em Técnico Contábil, há apenas um homem com idade acima de 46 anos e com mais de 15 anos de atuação na área contábil.

4.2.5 Tempo de atuação na área contábil

Neste ponto realizou-se levantamento de quanto tempo de atuação os participantes possuem na área contábil.

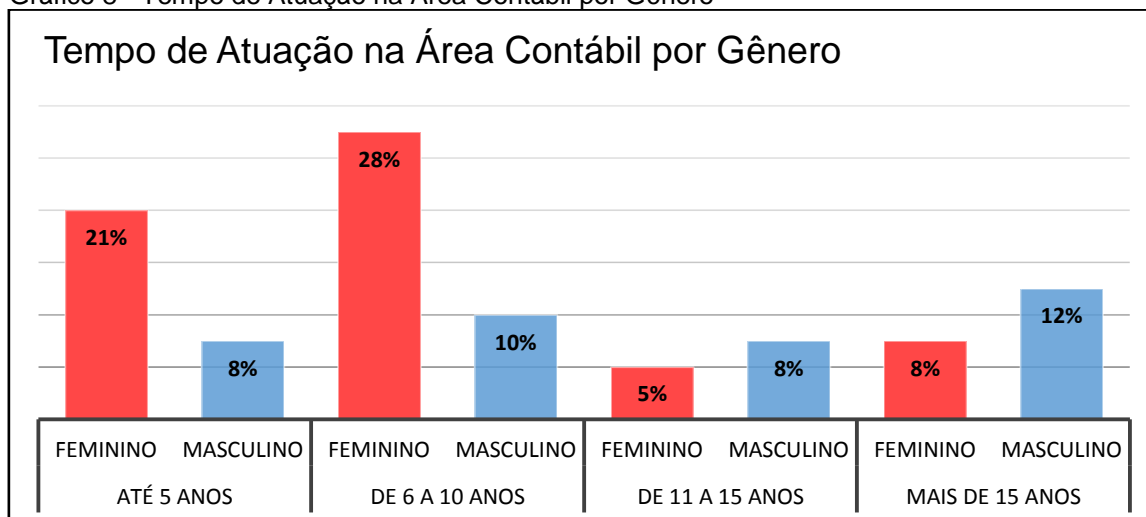
Gráfico 7 - Tempo de Atuação na Área Contábil



Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Identificou-se que 66% dos participantes possuem até 10 anos de experiência na área contábil, já 34% têm mais de 11 anos de atuação nesta área. Analisa-se ainda o tempo de atuação por gênero.

Gráfico 8 - Tempo de Atuação na Área Contábil por Gênero



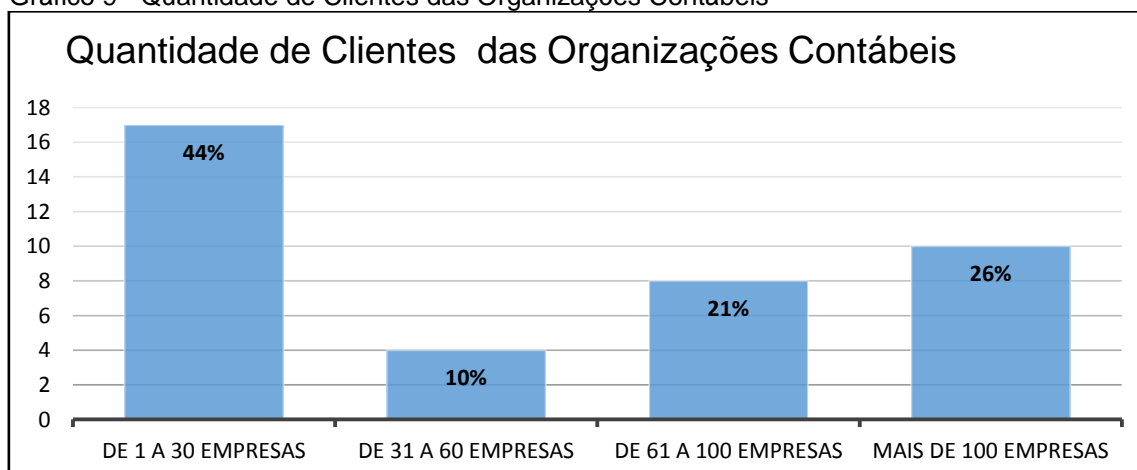
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Percebe-se que dos participantes que possuem até 10 anos de experiência na área contábil 49% são mulheres, e que apenas 18% dos homens entrevistados possuem experiência nesta área até 10 anos.

4.2.6 Empresas que a organização é responsável pela escrituração

Após identificar o perfil profissional dos participantes, a indagação buscou demonstrar o perfil da organização contábil pesquisada. Este tópico apresenta a quantidade de clientes das organizações contábeis dos entrevistados.

Gráfico 9 - Quantidade de Clientes das Organizações Contábeis



Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

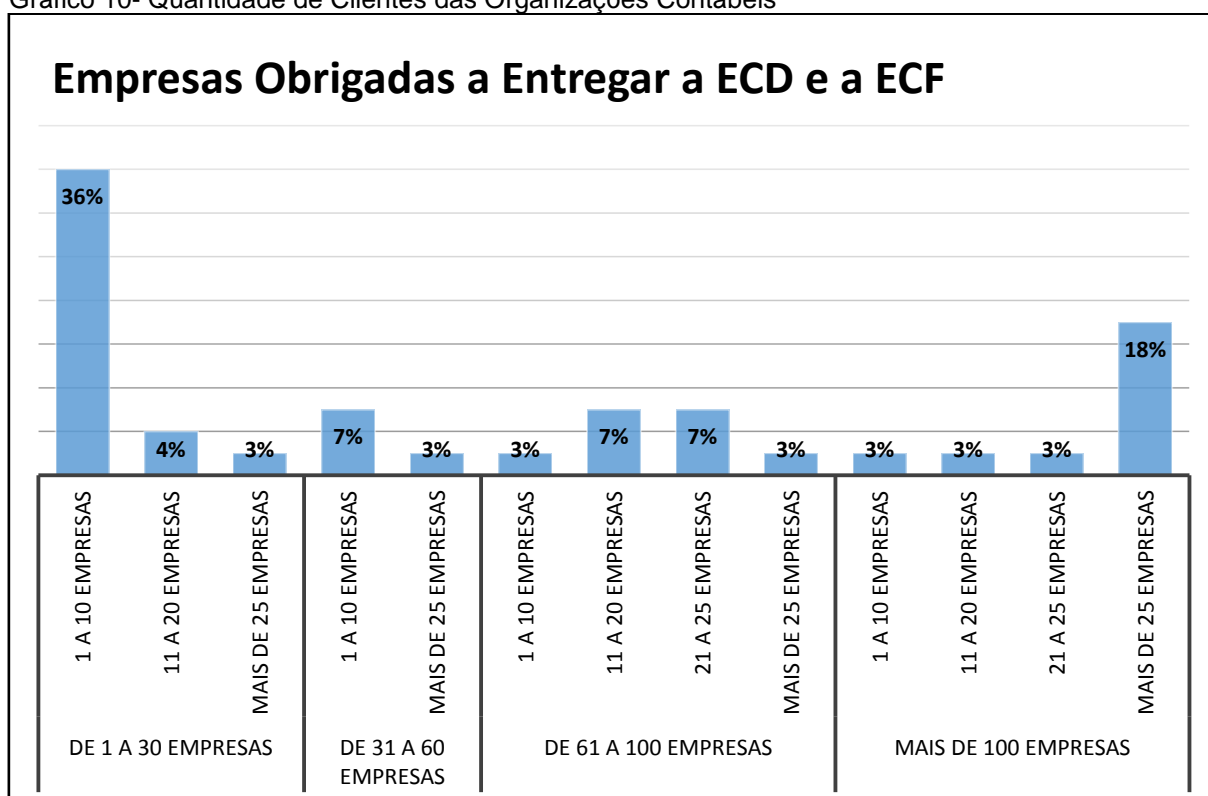
Percebe-se que há uma predominância de 44% dos entrevistados que possuem até 30 clientes. Podendo considerar que dos 39 entrevistados 17 deles trabalham em escritórios de pequeno porte.

Encerrando a primeira etapa deste questionário percebe-se que o perfil dos profissionais que estão atualmente na área são mulheres com idade de até 35 anos e que possuem maior tempo de atuação na área comparado aos homens. Na sequência, apresenta-se a segunda etapa deste questionário.

4.2.7 Empresas obrigadas a entrega do SPED ECD e ECF

Evidencia-se a partir desta questão a segunda parte do questionário, o qual buscou-se averiguar as dificuldades relacionadas à ECD e ECF. A primeira questão foi elaborada para apurar uma média do número de clientes das organizações contábeis, que estão obrigados a entregar o SPED ECD e o ECF.

Gráfico 10- Quantidade de Clientes das Organizações Contábeis



Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

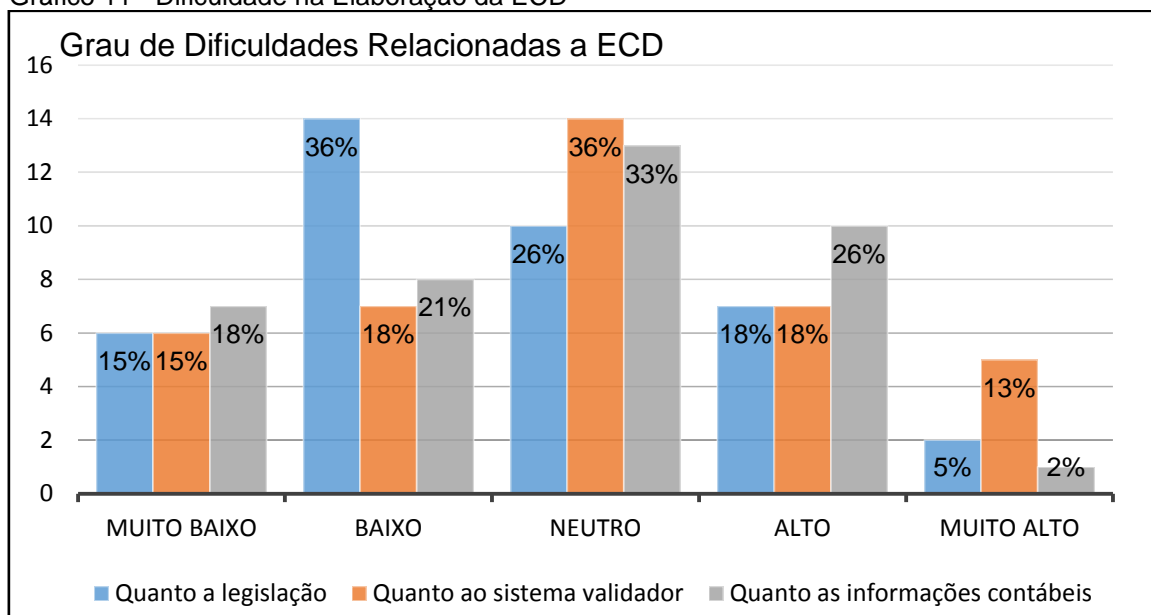
Observa-se que há uma predominância das organizações contábeis que têm até 30 clientes, e fazem a escrituração da ECD e ECF de até 10 empresas, e

que 18% dos que entregam a escrituração, são das organizações contábeis que possuem mais de 100 clientes.

4.2.8 Dificuldades Encontradas na ECD pelas Organizações Contábeis

Este questionamento elaborado para verificar os níveis de dificuldades para escriturar a ECD.

Gráfico 11 - Dificuldade na Elaboração da ECD



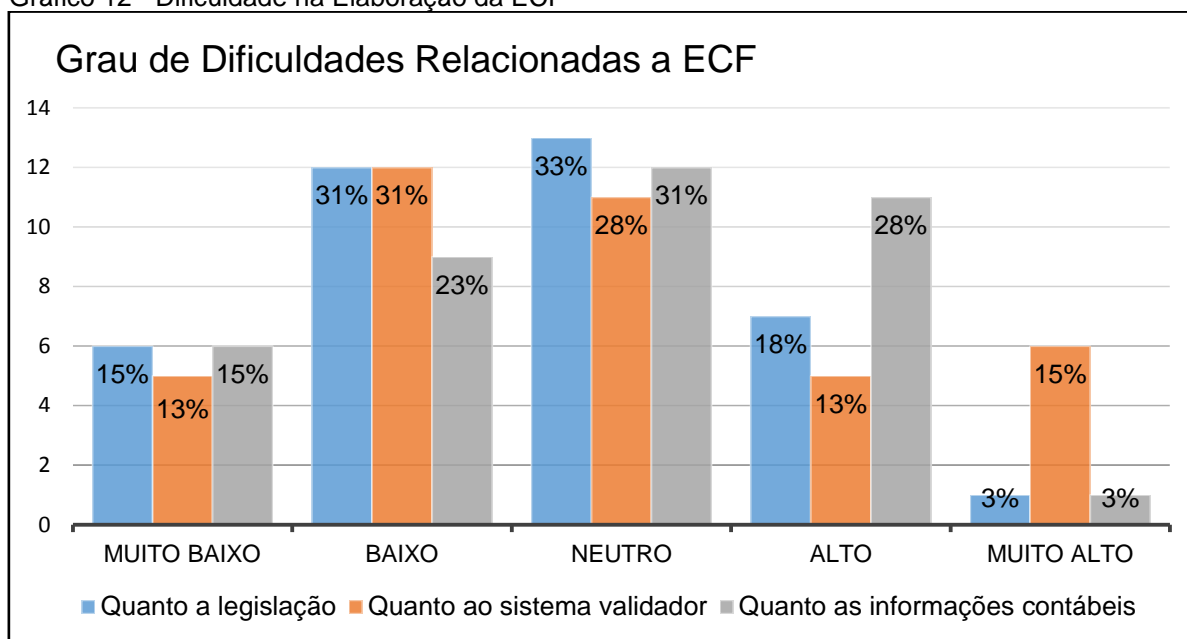
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Identificou-se que dos entrevistados, 28% possuem um nível alto de dificuldades quanto as informações contábeis, 31% quanto ao sistema validador, e 23% quanto à legislação.

4.2.9 Dificuldades Encontradas na ECF pelas Organizações Contábeis

Este questionamento objetivou verificar quais os níveis de dificuldades encontradas para escriturar a ECF.

Gráfico 12 - Dificuldade na Elaboração da ECF



Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Constata-se que 31% dos participantes têm alto nível de dificuldade relacionado as informações contábeis que contemplam a obrigação acessória ECF.

Pode-se obter uma comparação entre as dificuldades encontradas da ECD e da ECF. O quadro 6 demonstra as dificuldades entre a ECD e a ECF quanto a legislação, o sistema validador e as informações contábeis.

Quadro 6: Dados estatísticos quantidade de profissionais de SC

ECF					
	Muito Baixo	Baixo	Neutro	Alto	Muito Alto
Quanto a legislação	15%	31%	33%	18%	3%
Quanto ao sistema validador	13%	31%	28%	13%	15%
Quanto as informações contábeis	15%	23%	31%	28%	3%
ECD					
	Muito Baixo	Baixo	Neutro	Alto	Muito Alto
Quanto a legislação	15%	36%	26%	18%	5%
Quanto ao sistema validador	15%	18%	36%	18%	13%
Quanto as informações contábeis	18%	21%	33%	26%	2%

Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

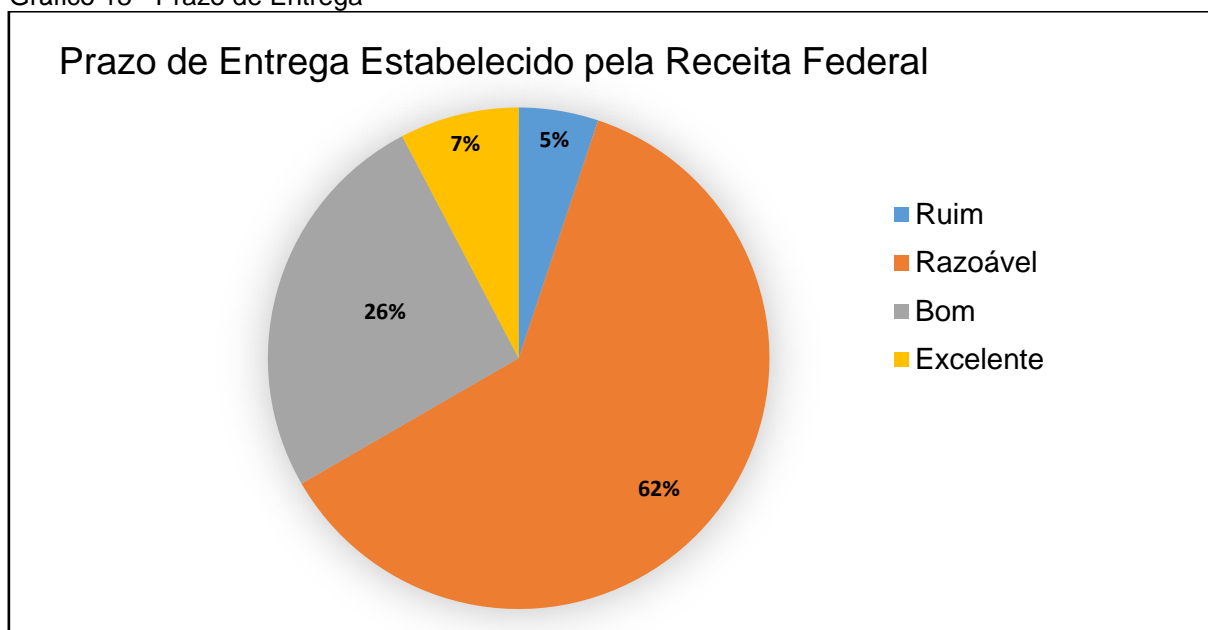
Nota-se que há pouca diferença de percentuais entre os graus de dificuldades para os itens citados, mas pode-se perceber que há uma diferença de 7% ao grau de dificuldade neutra com relação a legislação da ECF para ECD, encontra-se também uma diferença de 8% ao grau de dificuldade neutra com

relação ao sistema validador, e para as informações contábeis predomina uma média.

4.2.10 Prazo de Entrega

Este questionamento foi elaborado com o intuito de avaliar a opinião dos profissionais contábeis quanto ao prazo de entrega das obrigações acessórias ECD e ECF.

Gráfico 13 - Prazo de Entrega



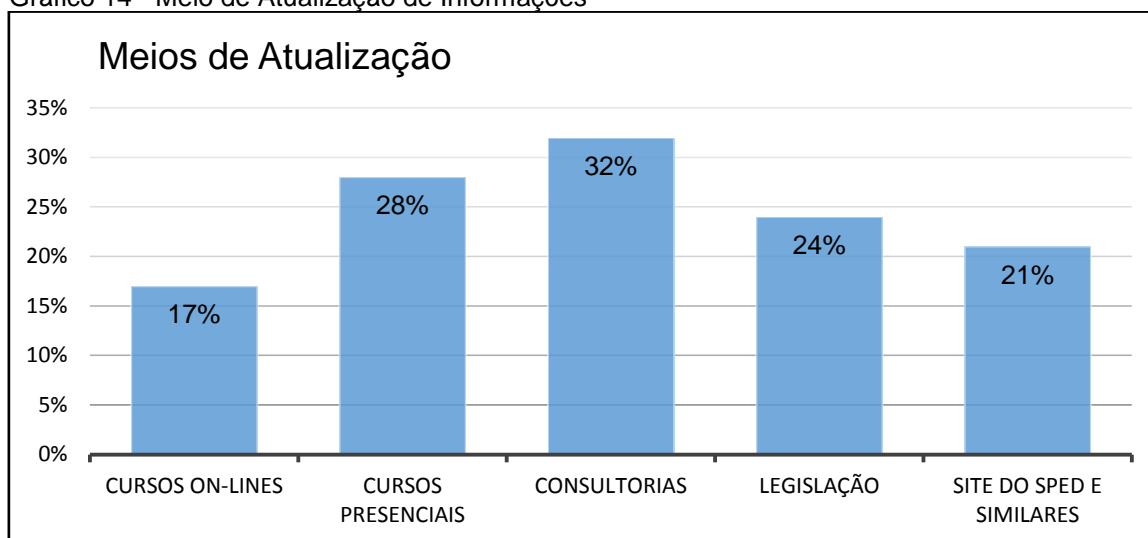
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Analisa-se que 95% dos profissionais que participaram deste questionário consideram o prazo de entrega adequado.

4.2.11 Meio de Atualização da Organização Contábil para o Tema de Estudo

Esta questão buscou analisar as principais maneiras que as organizações contábeis adotam para manter o conhecimento de sua equipe atualizado, quanto às mudanças relacionadas ao SPED ECD e ao SPED ECF. Esta questão foi elaborada com respostas de múltipla escolha.

Gráfico 14 - Meio de Atualização de Informações



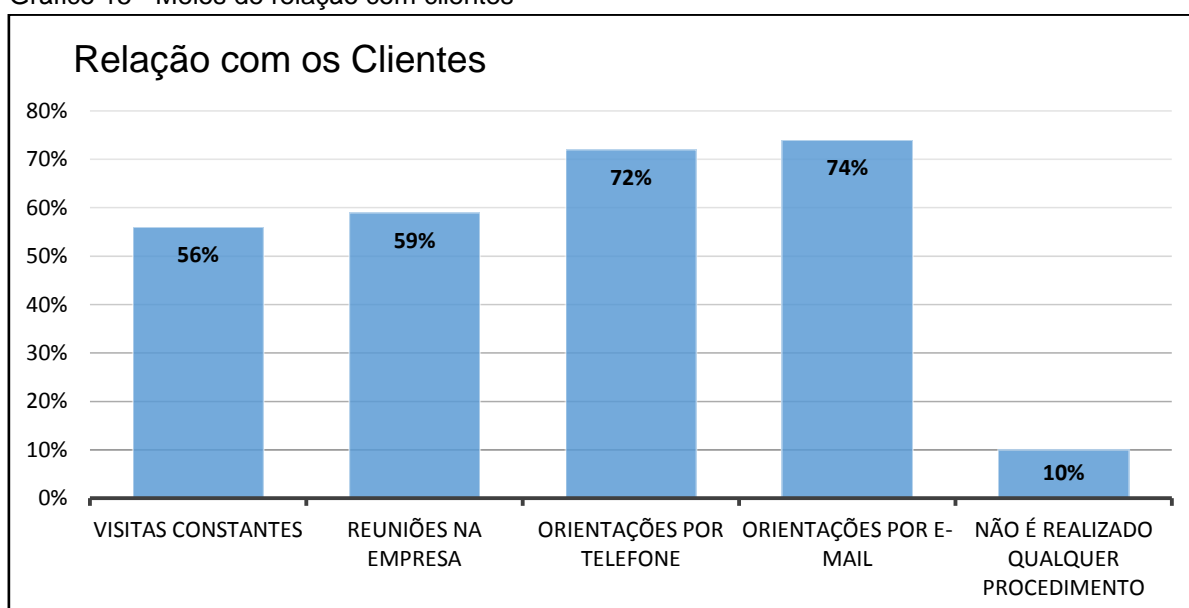
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Analisa-se que a maior frequência se encontra nas consultorias, onde 32% dos respondentes além de utilizarem de outras ferramentas. Percebe-se que as ferramentas de consulta são bem utilizadas pelos usuários da contabilidade.

4.2.12 Relação com clientes

Foi abordado este questionamento com o intuito de identificar a relação que os profissionais das organizações contábeis têm com seus clientes. Esta questão foi elaborada com respostas de múltipla escolha.

Gráfico 15 - Meios de relação com clientes



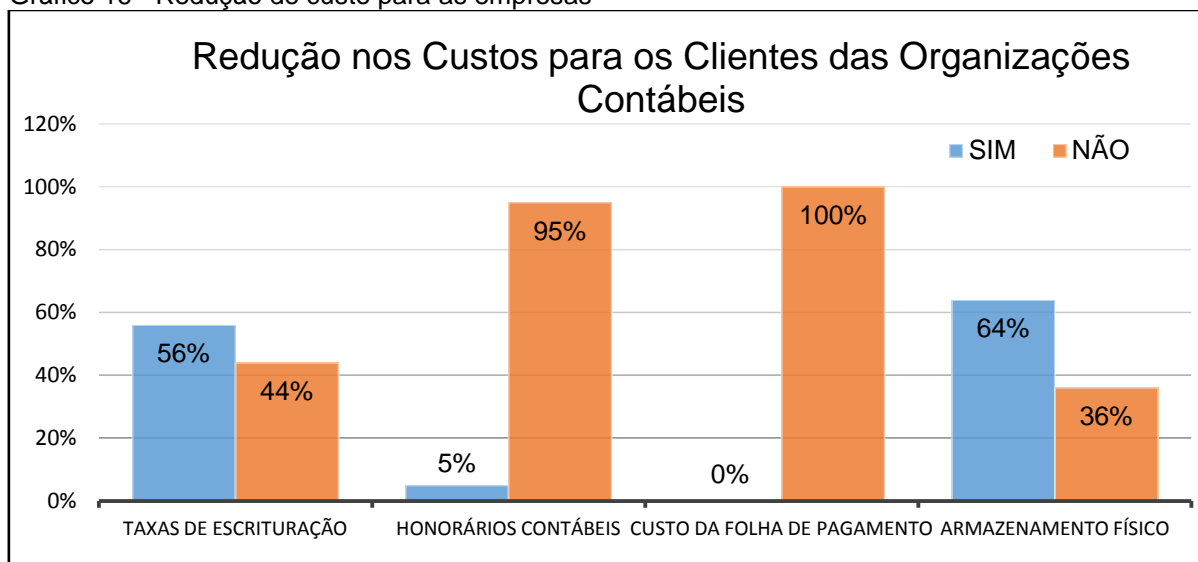
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Os meios de comunicações apresentam que 10% dos respondentes apontam que não utilizam qualquer procedimento, já os demais entrevistados dizem que utilizam ferramentas de comunicação como: orientações por *e-mail* e telefone; visitas constantes e reuniões nas empresas.

4.2.13 Redução de Custo para as Empresas

Busca-se também identificar se as obrigações acessórias da forma digital trouxeram benefícios com redução para os clientes das organizações contábeis, como demonstra o gráfico 16.

Gráfico 16 - Redução de custo para as empresas



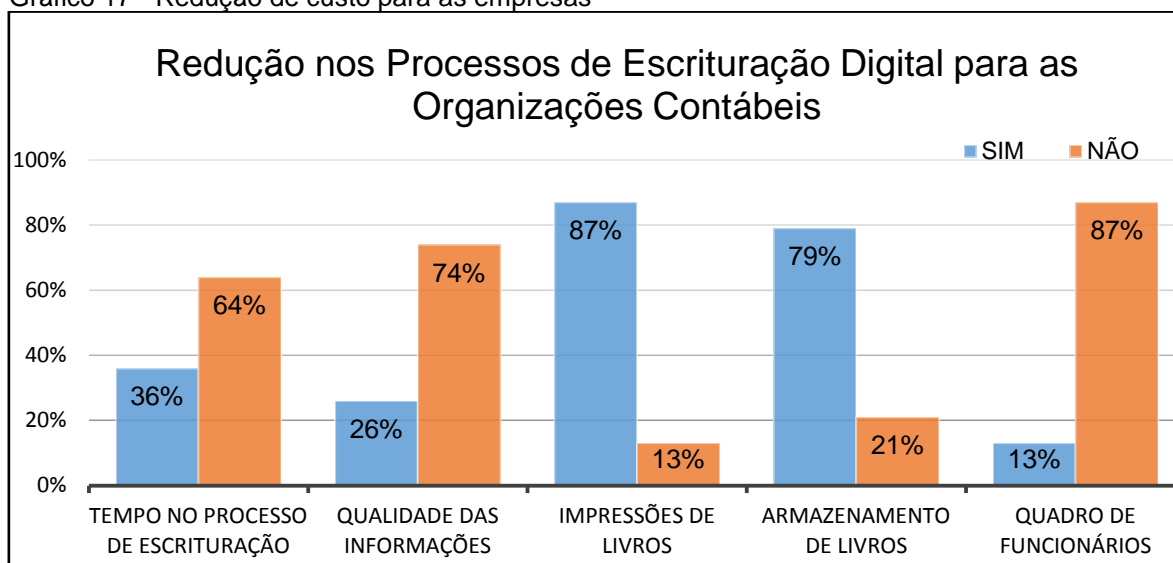
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

A pesquisa apresenta que os maiores índices de redução de custo para as empresas das organizações contábeis participantes, são as taxas de escrituração e o armazenamento físico, representando respectivamente 56% e 64% dos respondentes.

4.2.14 Redução nos Processos de Escrituração Digital para as Organizações Contábeis

Este questionamento foi elaborado com o intuito de verificar quais os tipos de redução que as obrigações acessórias proporcionaram para as organizações contábeis respondentes.

Gráfico 17 - Redução de custo para as empresas



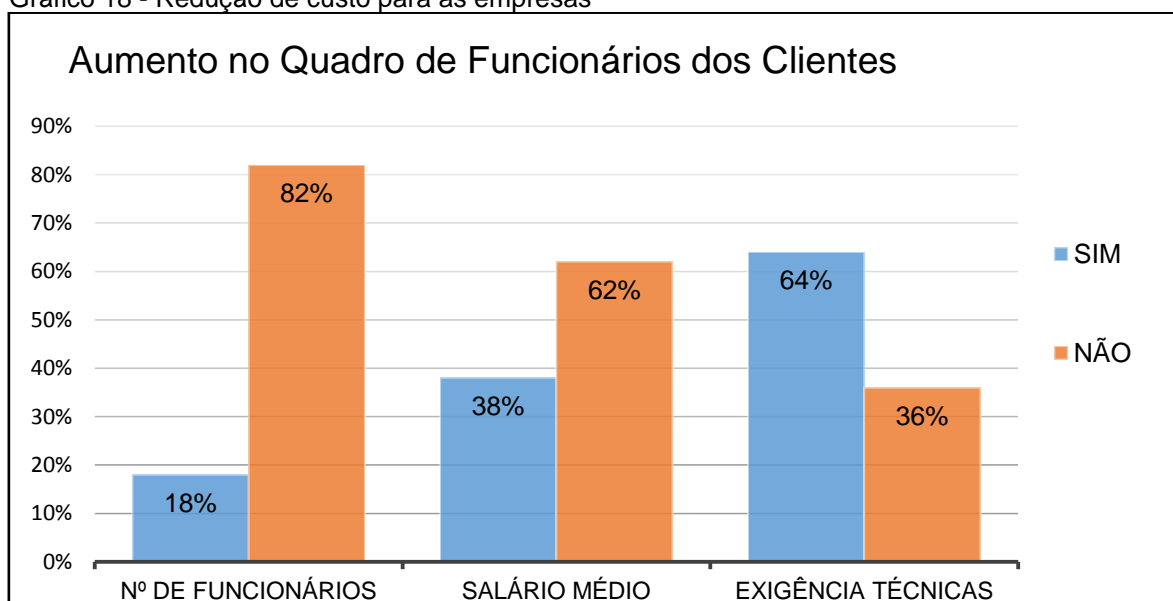
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Identificou-se que os índices que obtiveram maiores reduções foram quanto às impressões e armazenamento de livros. Vale destacar também que 64% dos entrevistados afirmam que não houve redução do tempo no processo de escrituração, consequentemente não obtiveram redução no quadro de funcionários.

4.2.15 Aumento Relacionado ao Quadro de Funcionários

A seguinte questão busca identificar, se houveram aumento quanto ao quadro de funcionários, para as empresas.

Gráfico 18 - Redução de custo para as empresas

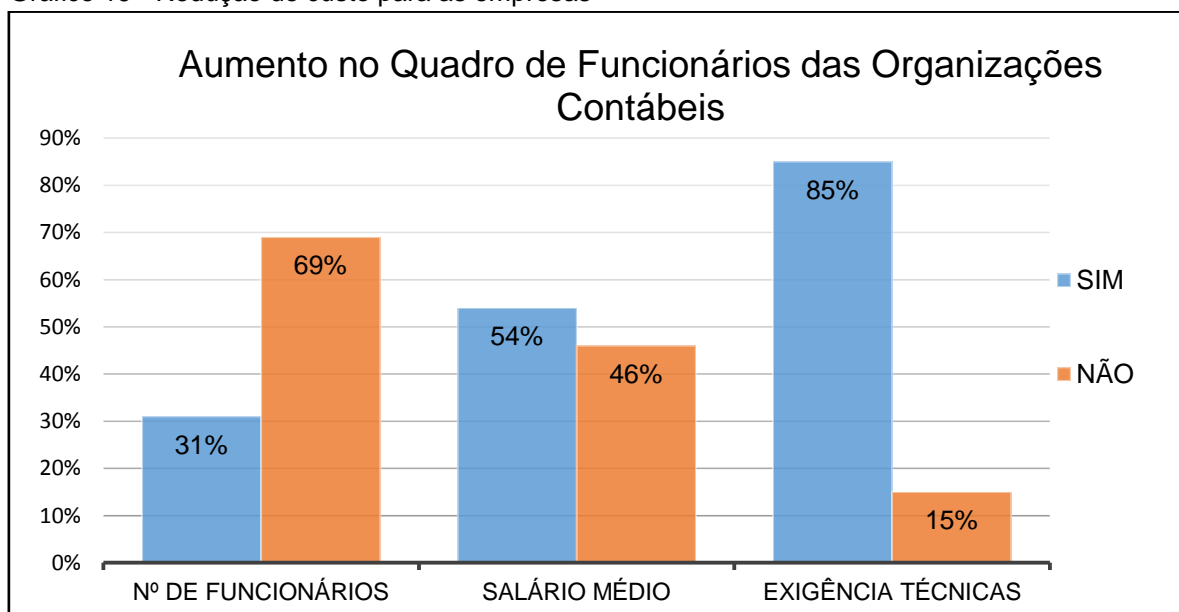


Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Constatou-se que para os clientes das organizações contábeis, as obrigações acessórias não interferiram quanto ao salário médio e número de funcionários, já quanto as exigências técnicas, 64% dos entrevistados relatam que obtiveram um aumento.

Com a mesma ideia buscando identificar o aumento para as organizações contábeis que se apresenta o gráfico 19.

Gráfico 19 - Redução de custo para as empresas



Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

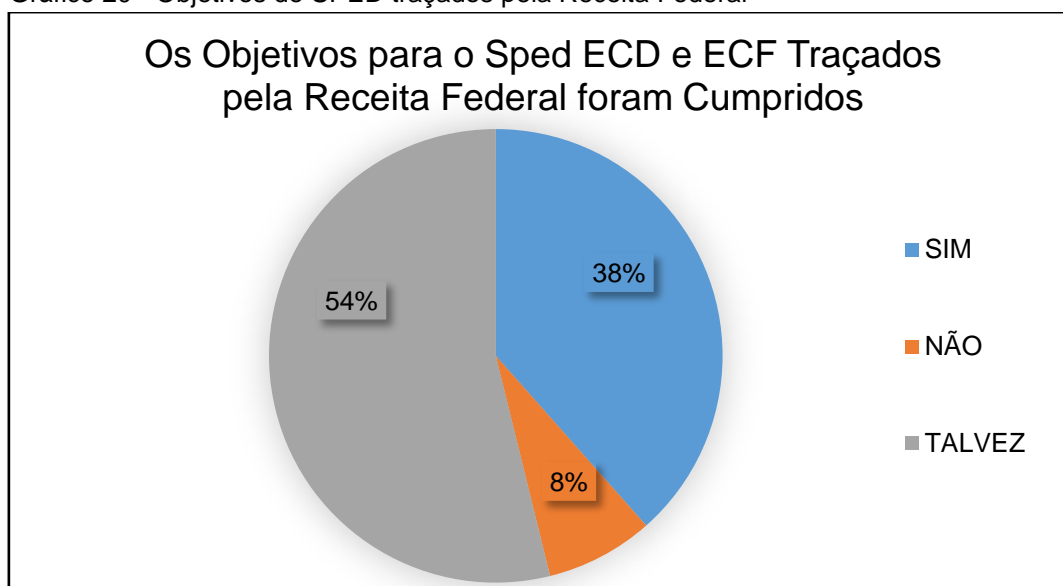
Segundos os entrevistados, não houve aumento na quantidade de funcionários, porem 54% deles mencionam que os salários médios dos seus colaboradores obtiveram aumento, e 85% dos respondentes dizem que também houve aumento quanto as exigências técnicas.

Analisado as questões em que apontam as maiores dificuldades para as empresas e para as organizações contábeis encerra-se aqui a segunda etapa das análises. Na sequência, apresenta-se a última etapa deste questionário, com o objetivo de analisar as opiniões pessoais dos respondentes.

4.2.16 Objetivos do SPED

Com intenção de investigar se os objetivos traçados pela Receita Federal na implantação do SPED foram cumpridos é que se deu este questionamento para avaliar a opinião dos entrevistados.

Gráfico 20 - Objetivos do SPED traçados pela Receita Federal



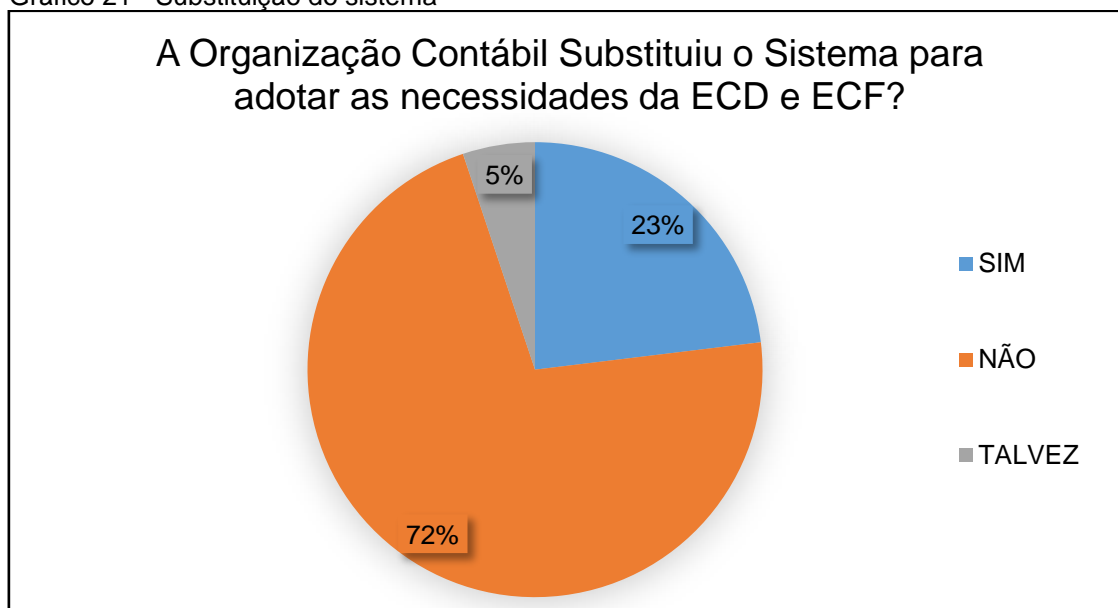
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Na opinião dos entrevistados 38% deles dizem que os objetivos foram cumpridos, outros 54% acham que talvez os objetivos foram cumpridos.

4.2.17 Sistema Contábil

O seguinte questionamento foi para identificar se houve troca de sistema para poder adaptar-se aos procedimentos do SPED.

Gráfico 21 - Substituição do sistema



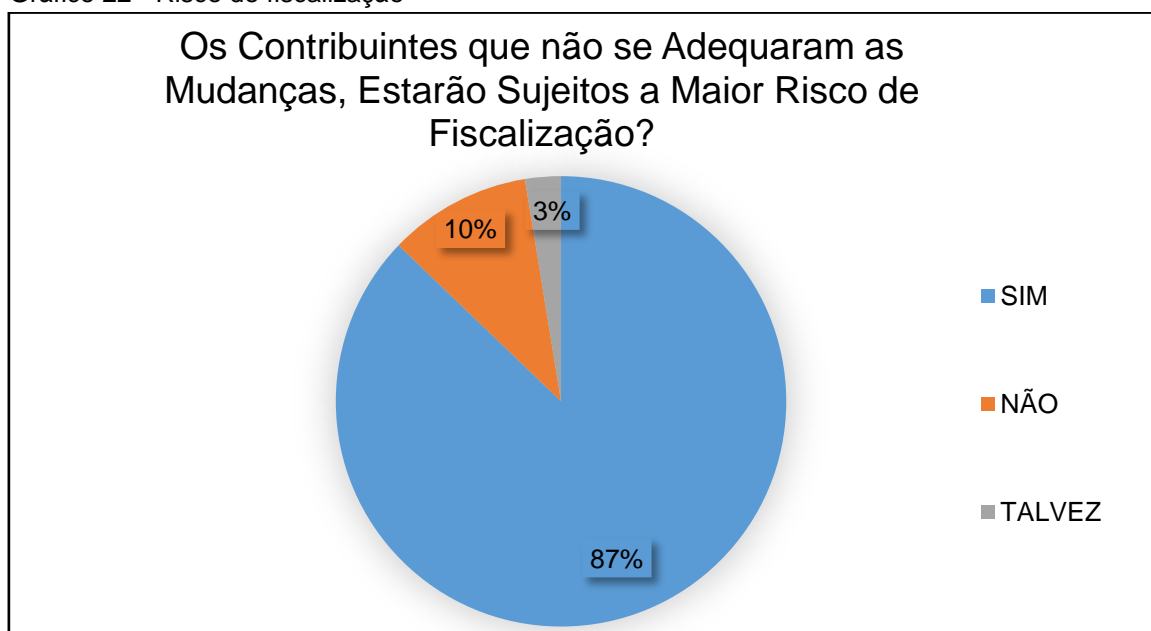
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Constata-se que 72% dos respondentes não precisaram trocar de sistema para poder adotar as novas regras das obrigações acessórias. Intende-se que não souberam responder ou que os desenvolvedores de sistemas que tiveram que modelar seu sistema para adotar as modificações da Receita Federal.

4.2.18 Fiscalização da Receita Federal

Esta questão foi elaborada para obter uma posição dos entrevistados quanto a fiscalização da Receita Federal para os clientes que ainda não se adaptaram as regras das obrigações acessórias.

Gráfico 22 - Risco de fiscalização



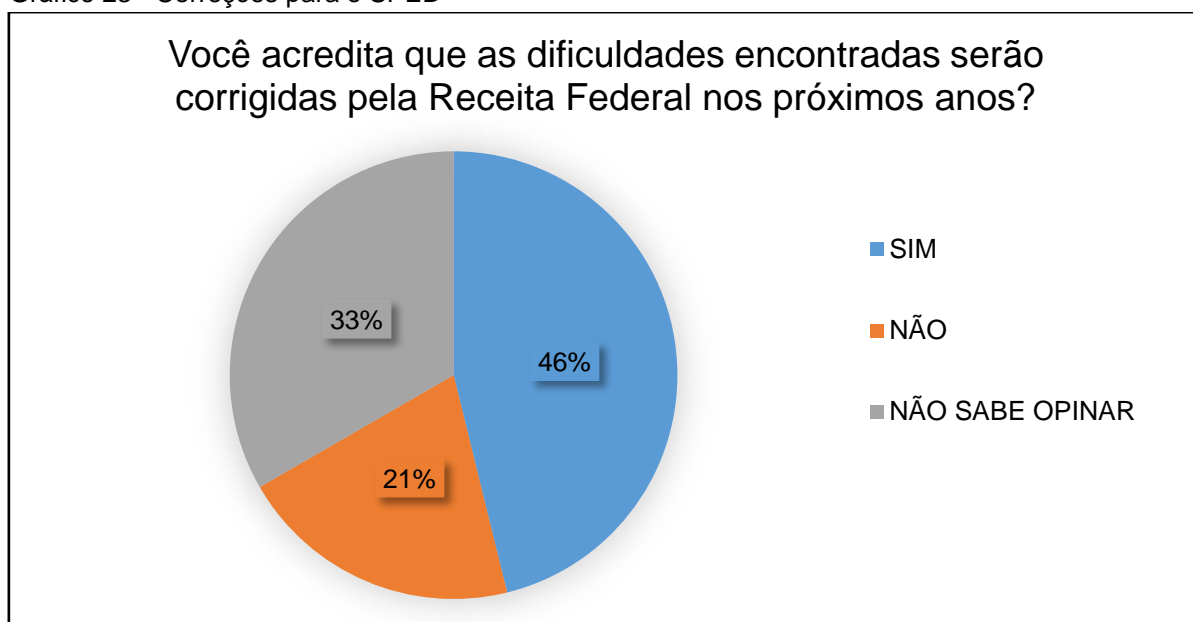
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

De acordo com o estudo a Receita Federal implantou o SPED para melhoria das fiscalizações, ainda assim 10% dos entrevistados dizem que as empresas que ainda não adotaram as novas regras da ECD e da ECF não têm maior risco de fiscalização.

4.2.19 Correção das Dificuldades do SPED ECD e ECF

Com o intuito de avaliar a opinião dos entrevistados com relação as correções que devem ser implantadas no projeto SPED.

Gráfico 23 - Correções para o SPED



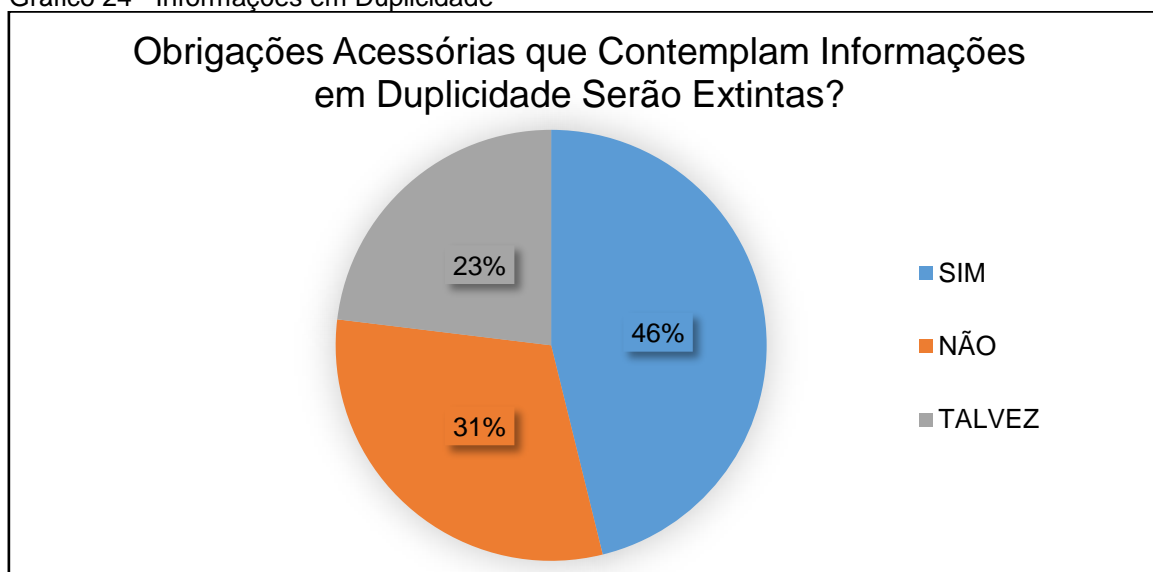
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

A pesquisa retornou que há um posicionamento de 46% dos entrevistados que dizem que serão feitas as correções quanto as dificuldades encontradas, já 33% não sabem opinar com relação a este assunto.

4.2.20 Obrigações Acessórias que Contemplam Informações em Duplicidade

A seguinte pergunta buscou analisar a opinião dos entrevistados se no futuro serão extintas as obrigações acessórias que contemplam informações em duplicidade.

Gráfico 24 - Informações em Duplicidade



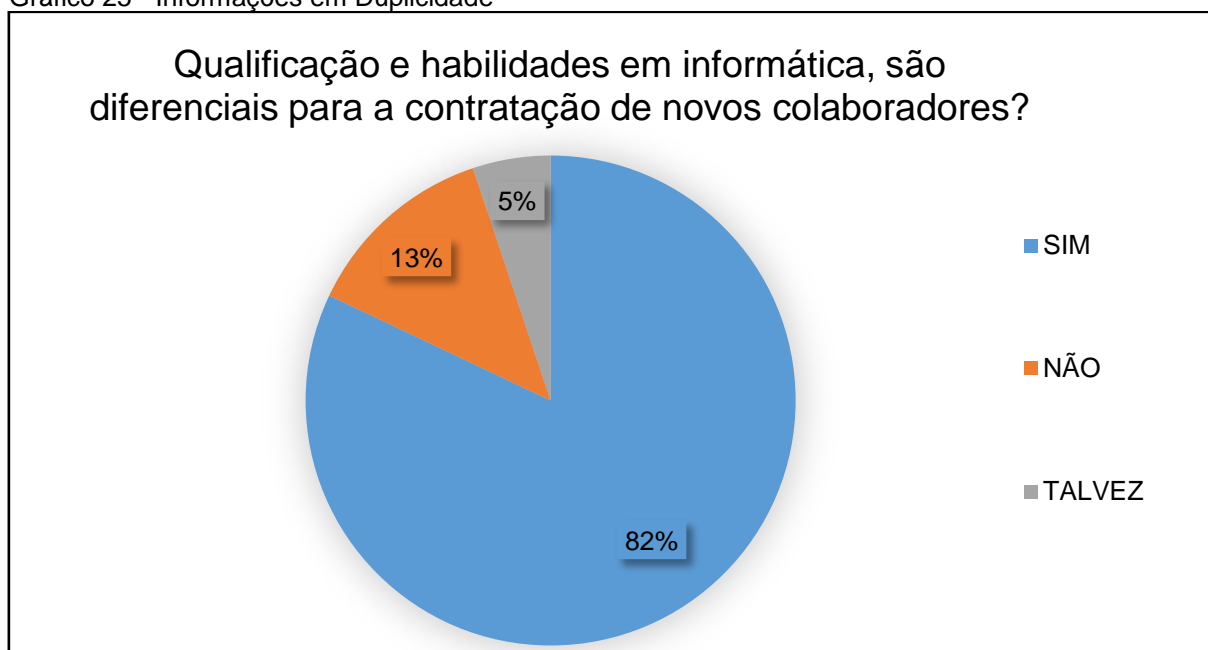
Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Pode-se dizer que há uma opinião bem dividida quanto a essa questão, onde 23% deles não sabem dizer se haverá esta eliminação, já a maioria dos 46% dos entrevistados acreditam que as obrigações acessórias que contém informações em duplicidade serão extintas pelo governo.

4.2.21 Diferenciais na Contratação de novos Colaboradores

Esta questão busca identificar a opinião dos entrevistados, se o conhecimento em informática interfere na contratação do candidato a uma nova vaga.

Gráfico 25 - Informações em Duplicidade



Fonte: Elaborado pela Autora (2017).

Segundo a pesquisa 82% dos entrevistados avaliam que é necessário obter qualificações e habilidades em informática para garantir uma vaga de emprego. Pode-se dizer então que para ter mais chances de ser contratado, o candidato necessita obter alguma experiência e habilidade em informática.

4.3 ANÁLISE GERAL DA PESQUISA

Neste tópico apresenta-se uma análise geral dos dados coletados na pesquisa, com o propósito de apresentar os resultados alcançados diante do estudo

e análise do comportamento dos profissionais após a implantação das obrigações acessórias digitais ECD e ECF.

Neste sentido, com os resultados obtidos, pode-se definir que há uma predominância do sexo feminino atuante na área nos tempos atuais, com uma faixa etária de até 35 anos, e maior parte delas com formação profissional de bacharel em Ciências Contábeis, atuando em média de até 10 anos na profissão.

Foi possível identificar que 44% dos respondentes atuam em escritórios de pequeno porte, atendendo em média de até 30 empresas, sendo que dessas, 10 empresas estão obrigadas a entregar o SPED ECD e o SPED ECF. Segundo o apontamento das dificuldades, analisou-se que há um equilíbrio relativo entre as dificuldades encontradas para ECD e ECF de 28% a 31% dos respondentes, que dizem ter um alto nível de dificuldade com relação as informações contábeis, quanto ao sistema validador, as respostas dos entrevistados teve uma posição neutra, já para a legislação, obteve um posicionamento do grau de dificuldade baixo.

Segundo a pesquisa, há uma predominância dos participantes que consideram o prazo de entrega das obrigações acessórias estipulados pela Receita Federal, um tempo adequado. Constatou-se também, que os entrevistados buscam sempre estar por dentro das atualidades, recorrendo a meios de atualizações como: cursos *on-lines* e presenciais; consultorias, através da legislação, sites do SPED e seus similares, apesar da utilização de todos estes meios, o que obteve destaque foram as consultorias, pode-se dizer que entre os meios de atualizações citados, este é o mais ágil para se obter informações.

Ainda buscou-se identificar os métodos de comunicação utilizados com os clientes, onde 10% dos respondentes apontam que não utilizam qualquer procedimento, já os demais entrevistados dizem que utilizam ferramentas de comunicação como: orientações por *e-mail* e telefone; visitas constantes e reuniões nas empresas.

A pesquisa ainda retornou que após a implantação das obrigações acessórias digitais, maior parte dos entrevistados dizem que as empresas obtiveram redução de custo quanto as taxas de escrituração e armazenamento físico, já para as organizações contábeis ocorreram reduções nas impressões e armazenamento de livros.

Sobre o quadro de funcionários, questionou-se se houveram aumento após a implantação das obrigações acessórias digitais, segundo os entrevistados,

para as empresas obtiveram maior aumento quanto as exigências técnicas, e para as organizações contábeis, além das exigências técnicas, houveram destaque no aumento da média salarial de seus colaboradores.

Com relação aos questionamentos de opinião pessoal, é possível verificar que 54% dos entrevistados não sabem dizer se os objetivos traçados para o SPED foram cumpridos, pode-se supor de que não tenham conhecimento dos objetivos, ou que ainda há dúvidas se realmente foram cumpridos.

Indagou-se também às organizações contábeis pesquisadas, se houve a necessidade de substituição de sistema contábil, e 72% deles apontaram que não foi preciso migrar para um outro *software*, entende-se que os desenvolvedores de sistemas, tiveram que se adaptar para atender as modificações da Receita Federal.

A pesquisa ainda apontou que 87% dos participantes acreditam que as empresas que ainda não se adequaram as modificações da legislação, estarão sujeitas a maior risco de fiscalização. Também acreditam em parte, que as dificuldades encontradas nas obrigações acessórias serão corrigidas no futuro pelo governo.

Ainda aponta o questionário, se as obrigações acessórias que contemplam informações em duplicidade serão extintas, e segundo a pesquisa 46% dos participantes acreditam na extinção destas obrigações.

Para finalizar a análise, foi questionado se qualificações e habilidades em informática são diferenciais no momento da contratação de novos colaboradores, e os dados apontam que 82% dos entrevistados dizem que faz a diferença na contratação se a pessoa obter qualificações técnicas e habilidades em informática, entende-se que não basta apenas ter conhecimentos em contabilidade, é preciso se aperfeiçoar em novas técnicas, práticas e habilidades com a informática.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O governo federal buscando suprir as necessidades de obter um controle das informações geradas pelo contribuinte, tomou a iniciativa de unificar e simplificar os procedimentos de fiscalizações, com isso criou-se o SPED.

Criado com a intenção de minimizar atos ilícitos, o projeto elaborou meios de realizar cruzamentos entre as obrigações acessórias. Em parte, cabe ao governo achar irregularidades, e aplicar seus mecanismos de cobrança, por outro lado o contribuinte ciente de qualquer irregularidade mesmo por ato despretensioso, levar ao desembolso da empresa.

O projeto interferiu em vários aspectos dos meios de cumprimento das obrigações acessórias, tendo o profissional contábil que adotar novas regras e procedimento para o cumprimento da legislação, modificando em parte as rotinas contábeis, como os processos de escriturações, e a geração de demonstrativos.

O estudo proporcionou a busca dos conhecimentos bibliográficos do SPED, e a verificação do funcionamento sistemático, adotados pelos escritórios de contabilidade após a criação das obrigações acessórias digitais. Cada projeto visa buscar um tipo de informação, ainda que tenha projetos que levam as mesmas informações, acredita-se que no futuro serão extintas, entretanto, cabe ao governo compreender que não há necessidade da apresentação de informações em duplicidade.

Um dos subprojetos do SPED é a escrituração contábil digital, nela são geradas as informações do livro razão, que contemplam as informações das contas detalhadas da movimentação da empresa, o balancete de verificação, que reúne as contas do razão com seus respectivos saldos, o balanço social, que apresenta a posição financeira de um determinado período, mostrando de fato seu Patrimônio, e seus auxiliares como livro caixa e livro diário.

Além da ECD, o projeto SPED também tem como subprojeto auxiliar a escrituração contábil fiscal, ela foi criada para substituir a DIPJ, onde são apresentadas informações de origem contábil e fiscal para apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Com o objetivo de identificar os processos adotados pelos escritórios de contabilidade após a implantação dos sistemas de escriturações digitais, e identificar as dificuldades encontradas, aplicou-se um questionário para as organizações

contábeis de Criciúma, buscando obter informações quanto o perfil dos que estão atuando na área no momento, as operações técnicas e a opinião profissional.

O objetivo geral traçado para este estudo foi alcançado quando identificou-se que os escritórios fazem poucas escriturações da ECD e da ECF, e ainda assim possuem dificuldades quanto as informações contábeis que devem ser apresentadas nos demonstrativos. E dificuldades quanto ao sistema validador, entende-se que as dificuldades encontradas são na identificação e correção dos erros, percebe-se que as buscas por conhecimentos não estão suprimindo suas necessidades.

Minhas limitações foram o difícil acesso as informações de livro e artigos, pode-se dizer que há apenas as leis para tomar como base, e a pouca colaboração dos profissionais que foram entrevistados, deixo como sugestão para estudos futuros, verificar o *layout* do sistema validador, onde concentra-se a maior parte das dificuldades encontradas pelos profissionais contábeis.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **LEI Nº 5.172**, De 25 De Outubro De 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm > Acesso em: 26 ago. 2017.

BARRETO, Carlos Alberto Freitas. **Dispõe sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD)**. Disponível em: < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=48709&visao=anotado> > Acesso em: 23/09/2017

BRASIL. **Medida Provisória Nº 2.158-35**, de 24 De Agosto De 2001. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2158-35.htm > Acesso em: 24/09/2017.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB Nº 1422**, de 19 de Dezembro de 2013. Disponível em: < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48711> > Acesso em: 25/09/2017

BRASIL. **Lei Nº 12.546**, De 14 de Dezembro De 2011. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm > Acesso em: 24/09/2017

BRASIL. **Lei Nº 4.502**, de 30 de Novembro de 1964. Dispõe Sobre o Impôsto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4502compilado.htm > Acesso em: 02/11/2017.

BRASIL. **Lei Nº 9.430**, de 27 de Dezembro de 1996.. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430compilada.htm > Acesso em: 02/11/2017.

BRASIL. **Lei Nº 8.137**, de 27 de Dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm > Acesso em: 04/11/2017

BRASIL. **Lei nº 9.718**, de 27 de Novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm > Acesso em: 05/11/2017

BRASIL. **Decreto nº 3.000**, de 26 de Março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm > Acesso em: 05/11/2017

BRASIL. **Lei nº 9.718**, de 27 de Novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm > > Acesso em: 06/11/2017

BRASIL. **Decreto-Lei nº 1.598**, de 26 de Dezembro de 1977. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598compilado.htm > Acesso em: 09/11/2017

BRASIL. **Instrução Normativa RFB Nº 1700**, de 14 de Março de 2017. Disponível em: < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268&visao=original> > Acesso em: 10/11/2017.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica**. 6.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Criciúma, 20/10/2017. Disponível em < <http://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConselhoRegionalAtivo.aspx> > ACESSO EM: 20/10/2017.

ECD. **Sistema Público de escrituração Digital**. Disponível em: < <http://sped.rfb.gov.br/projeto/show/273> > Acesso em: 20/09/2017

ECF. **Sistema Público de escrituração Digital**. Disponível em: < <http://sped.rfb.gov.br/projeto/show/269> > Acesso em: 21/09/2017

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária** / Láudio Camargo Farabetti.- 15. ed.- São Paulo : Atlas 2015.

FERRER, Florencia; SANTOS, Paula; Queiroga, Adriano. **E-government: o governo eletrônico no Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2004.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HIROMI, Higuchi. **Imposto de renda nas empresas: interpretação e prática: atualizado até 10-01-2016**/ Hiromi Higuchi – 41ª ed.- São Paulo: IR Publicações, 2016.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e estatística. **Criciúma, 2010**. Disponível em:

<https://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=420460&search=||infogr%E1ficos:-informa%E7%F5es-completas> >. Acesso em: 17 de out. de 2017.

NAKAGAWA, Fernando. **Brasil tem maior carga tributária da América Latina**, Revista Exame, São Paulo, mar. 2016. Disponível em: < <http://exame.abril.com.br/economia/brasil-tem-maior-carga-tributaria-da-america-latina/>> Acesso em: 24 ago. 2017.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005. 274 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de. - **Manual de contabilidade tributária**: textos e teses com as respostas/ Luís Martins de Oliveira. [et al.].- 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

OLIVERA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária** / Gustavo Pedro de Oliveira.- 4. ed. Ver. Atual – São Paulo: Saraiva, 2013.

PREFEITURA MUNICIPAL CRICIÚMA. **Sobre a história**. Disponível em < http://www.criciuma.sc.gov.br/site/turismo/p/sobre_a_historia> ACESSO EM: 26/09/2017

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária** / Paulo Henrique Pêgas.- 5. ed.- Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2007.

RAMOS, Paulo; Ramos, Magda Maria; Busnello, Saul José. **Manual prático de metodologia da pesquisa**: artigo, resenha, projeto, TCC, monografia, dissertação e tese / Paulo Ramos, Magda Maria Ramos, Saul José Busnello. – Blumenau: Ed. Acadêmica, 2003.

RECEITA FEDERAL. **Fiscalização Tributária e Combate a Ilícitos**. Disponível em: < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/cadeia-de-valor-1/fiscalizacao-tributaria-e-combate-a-ilicitos> > Acesso em: 19/09/2017

SPED. **Sistema Público de escrituração Digital**. Disponível em: < <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/964> >Acesso em: 20/09/2017

SILVA , Luiz Inácio Lula Da. **Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6022.htm > Acesso em: 24/09/2017


SOUZA, Marcus Vinícius Saavedra Guimarães de. **Elisão e evasão fiscal**. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, a. 3, no 127. Disponível em: < <https://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=636> > Acesso em: 04 nov. 2017.

TEIXEIRA, Paulo Henrique. **Atendimento À Fiscalização - Cuidados E Procedimentos** Disponível em: <
<http://www.portaltributario.com.br/artigos/dilema.htm> > Acesso em: 14/09/2017

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital.**/ Lúcia Helena Briski Young./ Curitiba: ed. Juruá – Curitiba, 2009

APÊNDICE (A)

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO APLICADO NAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS

	<p>Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC Curso de Graduação em Ciências Contábeis Disciplina – Trabalho de Conclusão de Curso – TCC Orientador – Prof. Esp. Everton Perin Acadêmica – Thayse Padilha</p>
---	---

QUESTIONÁRIO PARA AVALIAÇÃO DOS CONHECIMENTOS E DIFICULDADES DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS MEDIANTE A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) E A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD).

O objetivo deste questionário é analisar a opinião, o conhecimento e as dificuldades dos profissionais das organizações contábeis em relação as obrigações acessórias ECD – Escrituração Contábil Digital e ECF - Escrituração Contábil Fiscal. As respostas serão utilizadas para fins de elaboração de Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis da Unesc. Obrigada!

Caso queira ter um *feedback* do resultado da pesquisa, informe o e-mail no campo a seguir: _____

PERFIL PESSOAL

1 - Qual seu gênero?

- ☐ Feminino
☐ Masculino

2 – Qual sua faixa etária?

- ☐ Até 25 anos
☐ De 26 a 35 anos
☐ De 36 a 45 anos
☐ Acima de 46 anos

3 - Qual a sua formação profissional?

- ☐ Técnico Contábil
☐ Bacharel em Ciências Contábeis
☐ Graduado em Ciências Contábeis com Pós Graduação
☐ Outros graduações.

4 – Possui registro ativo no Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina CRC-SC?

- ☐ Sim
☐ Não

5 – Qual o tempo de atuação na área contábil?

- ☐ Até 5 anos
- ☐ De 6 a 10 anos
- ☐ De 11 a 15 anos
- ☐ Mais de 15 anos

6 - Quantas empresas, aproximadamente, a organização contábil que você atua é responsável pela escrituração?

- ☐ De 1 a 30 empresas
- ☐ De 31 a 60 empresas
- ☐ De 61 a 100 empresas
- ☐ Mais de 100 empresas

ESPECÍFICAS**7 – Na sua organização contábil, quantas empresas estão obrigadas a entregar a ECD?**

- ☐ Nenhuma empresa
- ☐ 1 a 10 empresas
- ☐ 11 a 20 empresas
- ☐ 21 a 25 empresas
- ☐ Mais de 25 empresas

8 – Na sua organização contábil, quantas empresas estão obrigadas a entregar a ECF?

- ☐ Nenhuma empresa
- ☐ 1 a 10 empresas
- ☐ 11 a 20 empresas
- ☐ 21 a 25 empresas
- ☐ Mais de 25 empresas

9 – Em uma escala de 1 a 5, qual a dificuldade sua organização contábil encontra sobre as informações exigidas na ECD, onde:

1. Muito baixo	2. Baixo	3. Neutro	4. Alto	5. Muito alto
----------------	----------	-----------	---------	---------------

- ☐ Quanto a legislação
- ☐ Quanto ao sistema validador
- ☐ Quanto as informações contábeis

10 – Em uma escala de 1 a 5, qual a dificuldade sua organização contábil encontra sobre as informações exigidas na ECF, onde:

1. Muito baixo	2. Baixo	3. Neutro	4. Alto	5. Muito alto
----------------	----------	-----------	---------	---------------

- ☐ Quanto a legislação
- ☐ Quanto ao sistema validador
- ☐ Quanto as informações contábeis

11 – Qual sua opinião quanto ao prazo de entrega estabelecido pela Receita?

- ☐ Ruim
- ☐ Razoável
- ☐ Bom
- ☐ Excelente

12 – Qual seu meio de atualização em relação ao tema? Múltipla escolha.

- ☐ Cursos presenciais
- ☐ Consultoria
- ☐ Cursos on-line
- ☐ Legislação.
- ☐ Site do SPED e outros similares

13 – O que é feito para melhorar esta relação? Múltipla escolha.

- ☐ Visitas constantes
- ☐ Reuniões na empresa
- ☐ Orientações por telefone
- ☐ Orientações por e-mail
- ☐ Não é realizado qualquer procedimento nada

14 – A sua organização contábil, sofreu redução nos processos de escrituração digital, quanto à:

	Sim	Não
Qualidade das informações		
Impressões de livros		
Armazenamento de livros		
Quadro de funcionários		

15 - Para seus clientes, houve redução de custo, quanto à:

	Sim	Não
Taxas de escrituração		
Honorários contábeis		
Custo da folha de pagamento		
Armazenamento físico		

16 – Relacionado ao quadro de funcionários, assinale as alternativas que houve aumento para seus clientes:

	Sim	Não
Nº de funcionários		
Salário Médio		
Exigência Técnicas		

17 – Com relação ao quadro de funcionários, assinale as alternativas que houve aumento para sua organização contábil:

	Sim	Não
Nº de funcionários		
Salário Médio		
Exigência Técnicas		

18- Em sua opinião, assinale as perguntas abaixo:

	Sim	Não	Talvez
Os objetivos para o Sped ECD e ECF traçados pela Receita Federal foram cumpridos?			
Sua organização contábil teve substituição de sistema para adotar as necessidades da ECD e ECF?			
Os contribuintes que não se adequaram a todas as mudanças dessas obrigações acessórias estarão sujeitos a maior risco de fiscalização?			
Você acredita que as dificuldades encontradas serão corrigidas pela Receita Federal nos próximos anos?			
Você acredita que no futuro as obrigações acessórias que contemplam informações em duplicidade serão extintas?			
Qualificação e habilidades em informática, são diferenciais para a contratação de novos colaboradores?			
Ter conhecimento da legislação, facilita no processo de escrituração da ECD e da ECF?			

